

สำนักหอสมุด มหาวิทยาลัยบูรพา
ต.แสนสุข อ.เมือง จ.ชลบุรี 20131

ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบบำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ กรณีศึกษาบริษัทจดทะเบียนใน
ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ทัศนีย์ ชาระ

26 ส.ค. 2558

347788

งานนิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต

สาขาวิชาการบัญชี

คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

มิถุนายน 2556

ลิขสิทธิ์เป็นของมหาวิทยาลัยบูรพา

อาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์และคณะกรรมการสอบปากเปล่างานนิพนธ์ ได้พิจารณา
งานนิพนธ์ของ ทศนีย์ ชาระ ฉบับนี้แล้วเห็นสมควรรับเป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตาม
หลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี ของมหาวิทยาลัยบูรพาได้

อาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์

ศิริดา จารุตกานนท์อาจารย์ที่ปรึกษา
(ดร.ศิริดา จารุตกานนท์)

คณะกรรมการสอบปากเปล่างานนิพนธ์

ศิริดา จารุตกานนท์ประธาน
(ดร.ศิริดา จารุตกานนท์)

อิสรากรณ์ พลนารักษ์กรรมการ
(ดร.อิสรากรณ์ พลนารักษ์)

อภิชาติ คณารัตนวงศ์กรรมการ
(ดร.อภิชาติ คณารัตนวงศ์)

คณะกรรมการและท่องเที่ยวอนุมัติให้รับงานนิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา
ตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี ของมหาวิทยาลัยบูรพา

ศศิริดาคณบดีคณะกรรมการจัดการและท่องเที่ยว
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์พัชนี นนทศักดิ์)

วันที่ 5 เดือน กรกฎาคม พ.ศ. 2556

ประกาศคุณูปการ

งานนิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลงได้ด้วยความกรุณาจาก ดร.ศิริดา จารุดกานนท์ อาจารย์ที่ปรึกษางานนิพนธ์ ตลอดจนคณะกรรมการสอบงานนิพนธ์ทุกท่าน ที่ได้กรุณาให้คำปรึกษาแนะนำแนวทางที่ถูกต้องเพื่อแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ด้วยความละเอียดถี่ถ้วนและเอาใจใส่ด้วยดีเสมอมา ผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งเป็นอย่างยิ่ง จึงขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ข้าพเจ้าขอกราบขอบพระคุณพ่อเจริญ คุณแม่จ่านงค์ พูลผล ผู้ซึ่งนำให้เห็นความสำคัญของการศึกษาและคอยห่วงใยเสมอมา ขอขอบคุณนายเป๋ล่งศักดิ์ ชาระและค.ช.ชวกร ชาระ ผู้ซึ่งเป็นกำลังใจที่ดีเสมอมา ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้ประสบความสำเร็จในครั้งนี้ ขอขอบคุณทุกคนในครอบครัวและขอบคุณเพื่อน ๆ ที่คอยให้ความช่วยเหลือและให้กำลังใจซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้ประสบความสำเร็จในครั้งนี้

หากงานนิพนธ์ฉบับนี้จะเป็นประโยชน์ต่อการศึกษาหรือมีส่วนดีประการใด ขอยกความดีนี้ให้แก่บิดา มารดาและคณาจารย์ทุกท่านที่ถ่ายทอดวิชาความรู้แก่ผู้วิจัย และหากมีข้อบกพร่องประการใด ผู้วิจัยขอน้อมรับไว้แต่ผู้เดียว

ทัศนีย์ ชาระ

54920091: สาขาวิชา: การบัญชี: บข.ม. (การบัญชี)

คำสำคัญ: งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ/ การนำเสนองบการเงิน/ บริษัทจดทะเบียน/

ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ทัศนีย์ ชาระ: ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ: กรณีศึกษา บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (FACTORS INFLUENCING ON THE PRESENTATION OF STATEMENT OF COMPREHENSIVE INCOME : A CASE STUDY OF LISTED COMPANIES IN THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND) อาจารย์ผู้ควบคุมงานนิพนธ์: สิริดา จารุดกานนท์, บธ.ค., 57 หน้า. ปี พ.ศ. 2556.

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษารูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ปัจจัยที่ใช้ในการศึกษา ได้แก่ ระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ความสามารถในการทำกำไร ขนาดกิจการ ประเภทผู้สอบบัญชี การกระจุกตัวของผู้ถือหุ้น อายุการดำเนินงาน และประเภทอุตสาหกรรม กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาค้นคว้านี้ได้แก่ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 8 กลุ่มอุตสาหกรรม ยกเว้นบริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงานระหว่างปี พ.ศ. 2554-2555 จำนวน 836 ปีบริษัท การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติเชิงพรรณนาและการวิเคราะห์ความถดถอยแบบโลจิสติก

ผลการศึกษาพบว่า ปัจจัยด้านขนาดของกิจการ ประเภทผู้สอบบัญชี อายุการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์เชิงลบกับการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่มีขนาดใหญ่ บริษัทที่ใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 และบริษัทที่มีอายุการดำเนินงานที่ยาวนานมีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ ส่วนปัจจัยด้านประเภทอุตสาหกรรม พบว่า กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร กลุ่มธุรกิจการเงิน กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่อยู่ในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร กลุ่มธุรกิจการเงิน กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างมีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว ส่วนปัจจัยด้านระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ความสามารถในการทำกำไร การกระจุกตัวของถือหุ้น พบว่าไม่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

54920091: MAJOR: ACCOUNTING; M.ACC. (ACCOUNTING)

KEYWORDS: STATEMENT OF COMPREHENSIVE INCOME / FINANCIAL

STATEMENT PRESENTATION/LISTED COMPANIES/ THE STOCK
EXCHANGE OF THAILAND

TASSANEE CHARA: FACTORS INFLUENCING ON THE PRESENTATION OF
STATEMENT OF COMPREHENSIVE INCOME : A CASE STUDY OF LISTED
COMPANIES IN THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND. ADVISOR. SIRADA
JARUTAKANONT, D.B.A., 57 P. 2013.

This study aimed at studying the presentation of statement of comprehensive income and factors influencing on the presentation of statement of comprehensive income of listed companies in the Stock Exchange of Thailand. Such factors consist of intense level of other comprehensive income, profitability, firm size, type of auditor, concentrated shareholders, the length of operation, and type of industry. The sampling group is composed of eight industrial companies as listed companies in the Stock Exchange of Thailand, excluding with the company under the rehabilitation plan, from the year 2011 to 2012 totally 836 firm-year. The application of data analysis is derived from descriptive statistics and binary logistic regression.

The research result demonstrates that some factors namely firm size, type of auditor and the length of operation are negatively associated to the presentation of statement of comprehensive income. From this perspective, it could be analyzed that large firm, companies which were served by the Big 4 audit firms as well as longer operational firm tend to select comprehensive income statement presentation in the form of two statements format. In the context of type of industry, it indicates that companies in Agro & Food industry sector, companies in financial sector and companies in property and construction sector tend to select the presentation of comprehensive income in the form of one statement format. In part of intense level of other comprehensive income, profitability, and concentrated shareholders, these factors have no influence on the presentation of statement of comprehensive income.

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
สารบัญ.....	ฉ
สารบัญตาราง.....	ช
สารบัญภาพ.....	ฌ
บทที่.....	
1 บทนำ.....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	3
สมมติฐานการวิจัย.....	4
กรอบแนวคิดการวิจัย.....	6
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการวิจัย.....	7
ขอบเขตของการวิจัย.....	7
2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	8
ประโยชน์ของข้อมูลในงบการเงิน.....	8
มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงิน.....	9
แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีและทฤษฎีผลประโยชน์.....	17
งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	18
สรุปแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง.....	32
3 วิธีการดำเนินการวิจัย.....	33
ลักษณะกลุ่มตัวอย่าง.....	33
การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	35
สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล.....	35
ตัวแบบที่ใช้ในการวิจัย.....	35
ตัวแปรและการวัดค่า.....	37

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
4 ผลการวิจัย.....	40
ลักษณะทั่วไปของข้อมูล.....	40
ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา.....	40
ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้วิธีวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติก.....	45
5 สรุปผล อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ.....	51
สรุปผลการวิจัย.....	51
อภิปรายผลการวิจัย.....	52
ข้อเสนอแนะในการทำวิจัยครั้งต่อไป.....	53
บรรณานุกรม.....	55
ประวัติย่อของผู้วิจัย.....	57

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า	
2-1	สรุปงานวิจัยที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัท.....	24
3-1	จำนวนตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา.....	34
3-2	กลุ่มตัวอย่างแบ่งตามประเภทอุตสาหกรรม.....	34
3-3	สรุปวิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่าของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา.....	37
4-1	การเลือกรูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบ่งตามประเภท อุตสาหกรรมของกลุ่มตัวอย่าง.....	41
4-2	ค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรอิสระของตัวอย่าง.....	43
4-3	ค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรต้น (ประเภทผู้สอบบัญชี) ที่มีต่อการเลือกแสดง งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ.....	45
4-4	ผลการวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติกของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกแสดง งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ.....	46
4-5	สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน.....	50

สารบัญภาพ

ภาพที่	หน้า
1-1 กรอบแนวคิดในการวิจัย.....	6

บทที่ 1

บทนำ

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

งบการเงินจัดทำขึ้น โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อเป็นแนวทางการนำเสนอฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของกิจการอย่างมีแบบแผน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ โดยเฉพาะนักลงทุนที่ถือเป็นผู้ใช้งบการเงินกลุ่มหลัก (แม่บทการบัญชี ปรับปรุง, 2552) จำเป็นต้องมีข้อมูลทางการเงินเพื่อประกอบการตัดสินใจ ซึ่งนักลงทุนส่วนใหญ่ได้ให้ความสำคัญต่อบำไรขาดทุนและข้อมูลที่แสดงอยู่ในงบกำไรขาดทุนมากกว่างบการเงินอื่น เนื่องจากถือว่างบกำไรขาดทุนเป็นงบการเงินที่แสดงผลของการดำเนินงาน และให้ข้อมูลที่สะท้อนให้เห็นความสามารถของบริษัทในการทำกำไรในแต่ละงวดบัญชี (อรพรรณ ชลระบิล, 2549) และยังสามารถนำไปคาดการณ์ วิเคราะห์แนวโน้มผลการดำเนินงานในอนาคตเพื่อนำไปวิเคราะห์และประมาณการราคาหุ้นในอนาคต นอกจากนี้งบกำไรขาดทุนยังเป็นเครื่องมือที่ช่วยวัดผลการบริหารงานของฝ่ายบริหาร เพราะสามารถสะท้อนให้เห็นถึงประสิทธิภาพของการบริหารของผู้บริหาร ซึ่งผู้บริหารในบางกิจการอาจจะได้รับผลตอบแทนขึ้นอยู่กับผลประโยชน์ของกิจการ จึงเป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้ผู้บริหารตัดสินใจที่จะเลือกใช้นโยบายบัญชีที่เป็นประโยชน์ต่อกิจการและตนเอง

เพื่อให้การจัดทำและการนำเสนองบการเงินมีลักษณะเชิงคุณภาพที่สามารถเปรียบเทียบกันได้กับงบการเงินในงวดก่อน ๆ ของกิจการและงบการเงินของกิจการอื่น สภาวิชาชีพจึงได้ออกมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IAS 1: Presentation of Financial Statement) โดยครอบคลุมถึงข้อกำหนดโดยรวมของการนำเสนองบการเงิน แนวปฏิบัติเกี่ยวกับโครงสร้างและข้อกำหนดขั้นต่ำสำหรับข้อมูลที่ต้องแสดงในงบการเงิน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้เปิดทางเลือกสำหรับรูปแบบการนำเสนอผลการดำเนินงานในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยสามารถเลือกแสดงเป็นงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว¹ หรือ

¹ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) กำหนดชื่อว่างบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

แบบสองงบ² โดยแสดงแยกต่างหากจากงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของ จากการศึกษาที่มาตรฐานการบัญชีได้เปิดแนวทางเลือกให้แต่ละกิจการได้มีทางเลือกรูปแบบการนำเสนองบการเงิน ทำให้ผู้บริหารของแต่ละกิจการต้องพิจารณาทางเลือกที่จะทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินถึงความสามารถในการทำกำไรทั้งในปัจจุบันและในอนาคตได้เป็นอย่างดี และเมื่อกิจการมีทางเลือกที่สามารถนำมาใช้ได้ตามความเหมาะสมโดยไม่ขัดต่อหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป อาจเป็นการเปิดโอกาสให้ผู้บริหารเลือกใช้วิธีที่อาจส่งผลกระทบต่อการบิดเบือนข้อมูลจากสถานะที่เป็นจริงของกิจการ ทำให้งบการเงินเปรียบเทียบกันได้ยากขึ้น เพราะรูปแบบการนำเสนอที่ไม่เหมือนกันอาจทำให้ผลการรับและการให้น้ำหนักของข้อมูลที่นำไปวิเคราะห์แตกต่างกันได้

ข้อสมมติฐานตลาดมีประสิทธิภาพ (Efficient Market Hypothesis) ระบุว่าวิธีการนำเสนองบการเงินที่แตกต่างกันไม่ส่งผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน หากแต่ละวิธีของการนำเสนอไม่มีข้อมูลส่วนเพิ่มที่จะสื่อสารถึงผู้ใช้งบการเงิน แต่ก็มี การอ้างอิงจากงานวิจัยเชิงทดลองที่ใช้หลักการทางจิตวิทยาที่แสดงหลักฐานเชิงประจักษ์ว่าวิธีการนำเสนอข้อมูลหรือรูปแบบและตำแหน่งการนำเสนอข้อมูลเป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่มีผลต่อการตัดสินใจ ดังในงานวิจัยของ Hirst and Hopkins (1998) และ Maines and McDaniel (2000 อ้างถึงใน อรรถพรณ ขละระบิล, 2549) แสดงให้เห็นว่าการนำเสนอข้อมูลเดียวกันในรูปแบบงบการเงินที่แตกต่างกันส่งผลกระทบต่อ การรับและการให้น้ำหนักข้อมูลซึ่งทำให้การตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินแตกต่างกัน และจากการที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้เปิดทางเลือกสำหรับการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ทำให้ผู้บริหารมีโอกาสในการเลือกรูปแบบการแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ซึ่งผลจากการตัดสินใจเลือกดังกล่าวจะมีผลกระทบต่อ การตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินตามที่กล่าวถึงงานวิจัยของ Hirst and Hopkins (1998) และ Maines and McDaniel (2000)

ดังนั้นผู้วิจัยสนใจศึกษาถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เนื่องจากผู้บริหารแต่ละกิจการมีแรงจูงใจในการเลือกรูปแบบที่แตกต่างกัน

² มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) กำหนดชื่อว่างบเฉพาะกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. ศึกษาการเลือกแสดงของรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
2. ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

สมมติฐานการวิจัย

การเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยมีรูปแบบที่แตกต่างกันเนื่องมาจากหลายปัจจัย ผู้วิจัยจึงคาดว่าปัจจัยที่น่าจะมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ มีดังนี้

จากทฤษฎีทางจิตวิทยาได้กล่าวถึงผลกระทบของรูปแบบการนำเสนอข้อมูล (อพรพรรณ ยลระวีล, 2549) กล่าวไว้ว่าวิธีการนำเสนอข้อมูลหรือรูปแบบและตำแหน่งการนำเสนอข้อมูลเป็นปัจจัยหนึ่งที่มีผลอย่างยิ่งต่อการตัดสินใจ เนื่องจากรูปแบบและตำแหน่งของการนำเสนอข้อมูลมีผลต่อการได้รับข้อมูล การประเมินข้อมูล การให้น้ำหนักของข้อมูลรวมถึงการประมวลผลของข้อมูลที่ได้รับแตกต่างกัน และจากการที่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงินได้เปิดทางเลือกสำหรับรูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เป็นการเปิดโอกาสให้ผู้บริหารแต่ละกิจการเลือกใช้วิธีการทางบัญชีที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินเห็นถึงกำไรในปัจจุบันและในอนาคตได้เป็นอย่างดี รวมถึงความซับซ้อนทางรายการบัญชีและจำนวนข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญ น่าจะเป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้มีผลต่อการเลือกแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูล จากงานวิจัยของประภาศรี เจริญวัฒน์ (2549) ศึกษาปัจจัยที่สัมพันธ์กับการจำแนกดอกเบี้ยจ่ายในกิจกรรมจัดหาเงิน พบว่าระดับของการแสดงอัตราส่วนทางการเงินซึ่งวัดจากระดับการเปิดเผยอัตราส่วนมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการจำแนกรายการดอกเบี้ยจ่ายในกิจกรรมจัดหาเงิน ซึ่งแสดงให้เห็นว่าระดับของข้อมูลมีความสัมพันธ์กับรูปแบบการแสดงรายการในงบการเงิน ผู้วิจัยจึงคาดว่าระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H₁: ระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

จากงานวิจัยในอดีตแสดงให้เห็นว่าความสามารถในการทำกำไรมีผลต่อการตัดสินใจเลือกรูปแบบการแสดงรายการในงบการเงิน ดังเช่นงานวิจัยของ สุณิสา กลิ่นชื่น (2552) ที่ศึกษาการเลือกแสดงรายการเงินปันผลรับในงบกระแสเงินสด พบว่าความสามารถในการทำกำไรมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อการเลือกแสดงรายการเงินปันผลรับในงบกระแสเงินสด สามารถวิเคราะห์ได้ว่ากิจการที่มีอัตราส่วนในการทำกำไรที่สูงมีแนวโน้มที่จะแสดงรายการเงินปันผลรับไว้ในกิจกรรมลงทุนมากกว่ากิจกรรมดำเนินงาน สะท้อนให้เห็นถึงกระแสเงินสดจากการดำเนินงานในมือมีสูง ทำให้ต้องนำเงินสดในมือที่ได้จากการดำเนินงานไปใช้ในการลงทุนเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่กิจการ จึงแสดงรายการเงินปันผลรับไว้ในกิจกรรมลงทุนเพื่อให้เห็นถึงความสามารถในการบริหารสินทรัพย์ จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H₂: ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
จากงานวิจัยในอดีตแสดงให้เห็นว่าขนาดของกิจการมีผลต่อการตัดสินใจใน

เรื่องการเลือกนโยบายการบัญชี การเปิดเผยข้อมูลและการแสดงรายการในรายงานทางการเงิน เช่นงานวิจัยของ สิริยา สุขษา (2547) ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการกำหนดนโยบายบัญชีการตีราคาสินค้าคงเหลือของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่าขนาดของกิจการมีอิทธิพลต่อการกำหนดนโยบายบัญชีในการตีราคาสินค้าคงเหลือ ส่วนอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลสอดคล้องกับงานวิจัยของ อลิศรา ผลาวรรณ (2547) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะต่างๆ ของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่า ขนาดของบริษัทมีอิทธิพลต่อระดับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปี ทั้งการเปิดเผยข้อมูลโดยบังคับและโดยความสมัครใจ ซึ่งการเปิดเผยของกิจการขนาดใหญ่จะมีมากกว่ากิจการขนาดเล็ก นอกจากนี้งานวิจัยในอดีตพบว่าขนาดของกิจการมีผลต่อการเลือกรูปแบบการแสดงรายการในงบการเงิน โดยงานวิจัยของ ประภากร ใจชอบงาม (2553) พบว่าปัจจัยด้านขนาดของกิจการ ซึ่งแทนขนาดของกิจการด้วยสินทรัพย์รวม มีอิทธิพลต่อการเลือกรูปแบบการนำเสนอรายได้อื่น ๆ ในงบกำไรขาดทุน จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H₃: ขนาดของกิจการมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

จากงานวิจัยในอดีตพบว่าสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 กับ Non-big 4 มีความแตกต่างกันในเรื่องของนโยบายการเลือกรูปแบบแสดงรายการ การนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล ทำให้การกำหนดรูปแบบเป็นไปตามนโยบายของแต่ละสำนักงานสอบบัญชีนั้น ๆ ดังเช่นงานวิจัยของ สุณิสา กลิ่นชื่น (2552) พบว่า ประเภทของผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อการเลือกแสดงรายการดอกเบี้ยจ่ายในงบกระแสเงินสด สามารถวิเคราะห์ได้ว่ากิจการที่เลือกใช้

บริการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชี Big 4 มีแนวโน้มที่จะแสดงรายการดอกเบี้ยจ่ายไว้ในกิจกรรมจัดหาเงินมากกว่ากิจกรรมดำเนินงาน จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H₄: ประเภทของผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

สำหรับบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทยส่วนใหญ่จะมีลักษณะเป็นแบบธุรกิจครอบครัว ทำให้โครงสร้างการถือหุ้นเป็นแบบกระจุกตัวและยังคงอำนาจการบริหารไว้โดยการเป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่ ซึ่งทำให้มีอำนาจในการบริหารงาน การกำหนดนโยบายต่าง ๆ รวมถึงการกำหนดนโยบายบัญชี การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลที่โปร่งใสเพื่อสร้างความเชื่อมั่นให้กับบุคคลภายนอกที่เป็นแหล่งเงินทุนต่าง ๆ รวมถึงมีแนวโน้มที่จะคำนึงถึงผลประโยชน์และความอยู่รอดของกิจการในระยะยาว (ศิลปพร ศรีจันทพร, 2552) และสอดคล้องกับบทความของ กรณิศร์ตัน บุญญวัฒน์ และ ศักดา มาณพัฒน์ (2554) นำเสนอเกี่ยวกับอิทธิพลของโครงสร้างการถือหุ้นที่มีผลต่อแรงจูงใจของผู้จัดทำรายงานทางการเงินในการจัดทำรายงานทางการเงินที่มีคุณภาพ โครงสร้างการถือหุ้นสะท้อนถึงอำนาจควบคุมในบริษัทซึ่งมีผลกระทบต่อแรงจูงใจของผู้บริหารและผู้มีอำนาจในการจัดทำรายงานทางการเงินแตกต่างกัน ผู้บริหารในบริษัทที่มีโครงสร้างการถือหุ้นแบบกระจายตัวมักมีแรงจูงใจในการปรับแต่งตัวเลขทางการบัญชีที่นำเสนอในรายงานทางการเงินแตกต่างกัน ในขณะที่ผู้บริหารในบริษัทที่มีโครงสร้างการถือหุ้นแบบกระจุกตัวมักมีแรงจูงใจในการสร้างรายการทางการเงินที่เป็นเท็จซึ่งกระทบต่อคุณภาพของข้อมูลที่แสดงในรายงานทางการเงินธุรกิจจากงานวิจัยทางด้านบัญชีและบรรษัทภิบาลให้ความสำคัญกับการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างโครงการถือหุ้นของบริษัทและคุณภาพรายงานทางการเงินที่เผยแพร่ออกสู่ภายนอก โดยมีความเชื่อว่าโครงสร้างการถือหุ้นในรูปแบบต่าง ๆ จะสะท้อนให้เห็นอำนาจการควบคุมกิจการและมีอิทธิพลในการจัดทำและนำเสนอข้อมูลทางบัญชีในรายงานทางการเงิน จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

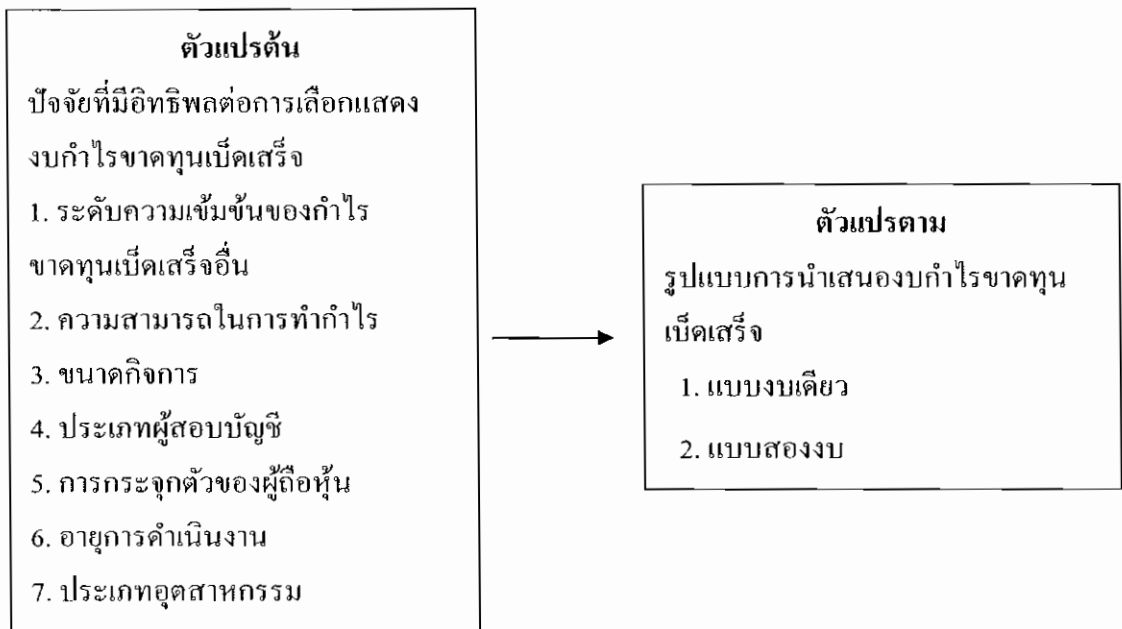
H₅: การกระจุกตัวของผู้ถือหุ้นมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

โดยส่วนใหญ่บริษัทที่มีอายุการดำเนินงานที่ยาวนานมักจะเป็นบริษัทที่ได้รับความเชื่อมั่นจากลูกค้าอย่างสม่ำเสมอ รวมถึงต้องได้รับความเชื่อมั่นจากนักลงทุนเรื่องความสามารถในการบริหารงาน จึงต้องมีการเลือกวิธีการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลที่สะท้อนให้เห็นถึงความสามารถที่เกิดจากการดำเนินงานของกิจการ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุณิสา กลิ่นชื่น (2552) ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงรายการเงินปันผลรับในงบกระแสเงินสด พบว่าอายุการดำเนินงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อการเลือกแสดงรายการเงินปันผลรับในงบกระแสเงินสดสามารถวิเคราะห์ได้ว่า บริษัทที่มีอายุการดำเนินงานที่ยาวนานมีแนวโน้มที่จะแสดงรายการเงินปันผลรับในกิจกรรมลงทุนมากกว่ากิจกรรมดำเนินงาน จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H₀: อายุการดำเนินงานไม่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ การดำเนินงานของกิจการภายใต้อุตสาหกรรมที่แตกต่างกันย่อมมีลักษณะการดำเนินงาน และกิจกรรมทางธุรกิจที่แตกต่างกัน รวมถึงรายการทางการบัญชีและรูปแบบในการนำเสนอ งบการเงินย่อมมีความแตกต่างกัน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ เรณู วิชาศรี (2552) ที่ศึกษาถึงปัจจัย ที่มีความสัมพันธ์ต่อการเปลี่ยนแปลงรูปแบบงบกระแสเงินสดตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 25 (ปรับปรุง 2550) พบว่า ประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์ต่อการเปลี่ยนแปลงรูปแบบ งบกระแสเงินสด และสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Ding, and Stolowy (2005 อ้างถึงใน ประภากร ใจชอบงาม, 2553) พบว่ากลุ่มอุตสาหกรรม Information Technology และ Material มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการเลือกรูปแบบการนำเสนองบการเงินของบริษัทในประเทศฝรั่งเศส จึงเป็นที่มาของสมมติฐานการวิจัย

H₁: ประเภทของอุตสาหกรรมมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1-1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจกการวิจัย

จากการศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยคาดว่าประโยชน์ที่ได้รับจากการวิจัยครั้งนี้คือ

1. ทราบถึงรูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
2. ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ เพื่อเป็นประโยชน์ในการวิเคราะห์ข้อมูลรายงานทางการเงิน
3. สภาวิชาชีพบัญชีได้ทราบข้อมูลการเลือกรูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และปัจจัยที่ส่งผลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งอาจนำไปสู่การพัฒนาและปรับปรุงพัฒนามาตรฐานการบัญชีให้มีความเหมาะสมมากยิ่งขึ้น

ขอบเขตของการวิจัย

ขอบเขตของการวิจัยในครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้กำหนดขอบเขตของการศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี พ.ศ. 2554 - 2555 โดยแบ่งเป็น 8 กลุ่มอุตสาหกรรม ดังนี้ กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร กลุ่มสินค้าอุปโภคและบริโภค กลุ่มธุรกิจการเงิน กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง กลุ่มทรัพยากร กลุ่มบริการและกลุ่มเทคโนโลยี ยกเว้นบริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน

บทที่ 2

ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ในการศึกษาได้รวบรวมทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องเพื่อประโยชน์ในการศึกษา ซึ่งประกอบด้วย

1. ประโยชน์ของข้อมูลในงบการเงิน
2. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน
3. แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีและทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์
4. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง
5. สรุปแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ประโยชน์ของข้อมูลในงบการเงิน

1. เพื่อเป็นเครื่องมือวัดความสำเร็จในการดำเนินธุรกิจ ซึ่งข้อมูลในงบการเงินจะทำการบ่งชี้ผลการดำเนินงาน ฐานะทางการเงินของธุรกิจ และความมั่นคงของธุรกิจ โดยข้อมูลในงบการเงินจะมาจากการบันทึกบัญชีรายการต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในการดำเนินธุรกิจ และนำมาจัดทำเป็นรายงานทางการเงินได้แก่ งบดุล งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด ซึ่งเป็นภาพสะท้อนในการดำเนินธุรกิจ โดยตัวเลขที่ปรากฏในงบการเงิน จะสามารถนำไปวิเคราะห์เป็นอัตราส่วนทางการเงิน เพื่อวัดผลสำเร็จในการดำเนินธุรกิจ

2. เพื่อเป็นเครื่องมือช่วยในการวางแผนและตัดสินใจของธุรกิจ ข้อมูลในงบการเงินจะเป็นประโยชน์ต่อการวางแผนและตัดสินใจ โดยประเมินจากข้อมูลเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคต ซึ่งอาจจะอยู่ในรูปของรายงานการวิเคราะห์ต่าง ๆ อันเป็นเครื่องมือช่วยให้ผู้บริหารงานสามารถดำเนินงานอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ช่วยในการพยากรณ์เหตุการณ์ที่คาดว่าจะเกิดในอนาคตได้อย่างมีทิศทาง และความเชื่อมั่นสูง สามารถนำไปวิเคราะห์ความเป็นไปได้ของการลงทุนที่จะเกิดขึ้นในอนาคต ดังนั้นหากมีข้อมูลที่ชัดเจน ถูกต้อง ทำให้สามารถพัฒนากิจการให้เจริญก้าวหน้าได้อย่างยั่งยืน

3. เพื่อเป็นเครื่องมือในการวางแผนกำไรและควบคุมค่าใช้จ่ายของบริษัทจะทำให้กิจการทราบจำนวนต้นทุนและค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น และสามารถคำนวณต้นทุนของสินค้าและบริการของกิจการได้อย่างถูกต้อง ซึ่งจะช่วยในการตัดสินใจกำหนดราคาสินค้าหรือบริการ ช่วยในการควบคุมต้นทุนการผลิตและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ให้เป็นไปตามประมาณการที่ได้กำหนดไว้ และสามารถนำไป

วิเคราะห์ ปรับปรุงรายจ่ายที่ไม่จำเป็นออก รวมถึงช่วยในการวางแผนการดำเนินงาน ได้อย่างเหมาะสมกับทรัพยากรที่มีอยู่

4. เพื่อเป็นเครื่องมือในการหาแหล่งเงินทุน โดยจะใช้รายงานทางการเงินเป็นสื่อกลางในการติดต่อทางธุรกิจ อันเป็นหลักฐานในการสร้างความเชื่อมั่นให้กับเจ้าหนี้และสถาบันการเงิน โดยใช้รายงานทางการเงินเพื่อพิจารณาวงเงินอนุมัติสินเชื่อและความสามารถในการชำระหนี้ รวมถึงการกำหนดอัตราดอกเบี้ยในอัตราที่เหมาะสม

5. เพื่อให้กิจการมีระบบการควบคุมภายในที่ดีและเป็นสัญญาณเตือนภัยของกิจการ เนื่องจากข้อมูลทางการเงิน รวมถึงรายการต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจะมีหลักฐานที่สามารถยืนยันในการประกอบการบันทึกบัญชี ทำให้โอกาสที่จะเกิดการทุจริตสามารถทำได้ยากยิ่งขึ้น และสามารถนำไปวิเคราะห์หาสิ่งผิดปกติที่เกิดขึ้น ซึ่งเป็นสัญญาณเตือนภัยให้กิจการเพื่อเตรียมป้องกันปัญหาต่าง ๆ

6. เพื่อประโยชน์ในการวางแผน เพื่อเสียภาษีได้อย่างถูกต้องและประหยัด การอ่านงบการเงินให้เกิดประโยชน์ นอกเหนือจากตัวเลขในงบการเงินแล้วยังควรให้ความสำคัญกับข้อมูลอื่น ๆ ที่เป็นองค์ประกอบสำคัญของงบการเงินด้วย เช่น รายงานผู้สอบบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นต้น นอกจากนี้ยังครอบคลุมถึงนโยบายการบัญชี วิธีการบัญชีของแต่ละบริษัทเลือกปฏิบัติก็เป็นสิ่งที่ไม่ควรมองข้าม เนื่องจากภายใต้สถานการณ์และสภาพแวดล้อมเดียวกัน แต่บริษัทมีนโยบายการบัญชีต่างกัน อาจทำให้งบการเงินที่แสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของบริษัทมีความแตกต่างกันได้ ซึ่งตามมาตรฐานการบัญชีของไทยได้กำหนดให้ทุกบริษัทต้องเปิดเผยนโยบายการบัญชีไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน เพื่อความโปร่งใส ชัดเจน และยุติธรรมแก่ผู้ใช้งบการเงิน

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2551 (IAS 1: Presentation of Financial Statements)

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดเกณฑ์การนำเสนองบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป เพื่อให้มั่นใจว่างบการเงินดังกล่าวจะสามารถเปรียบเทียบได้กับงบการเงินในงวดก่อน ๆ ของกิจการและงบการเงินของกิจการอื่น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะครอบคลุมถึง

ข้อกำหนดโดยรวมของการนำเสนอ**งบการเงิน** แนวปฏิบัติเกี่ยวกับ โครงสร้างและข้อกำหนดขั้นต่ำ สำหรับเนื้อหาที่ต้องแสดงในงบการเงิน

งบการเงินฉบับสมบูรณ์ประกอบด้วย

1. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นงวด
2. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวด
3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวด
4. งบกระแสเงินสดสำหรับงวด
5. หมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ข้อมูล

ที่ให้คำอธิบายอื่น

6. งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบกับงวดแรกสุด

เมื่อกิจการได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับงบการเงินย้อนหลังหรือ เมื่อกิจการมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

กิจการต้องแสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่รับรู้ในงวดในงบการเงินตาม

ข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

1. งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพียงงบการเงินเดียว
2. แยกเป็นสองงบ คือ งบที่แสดงองค์ประกอบของกำไรหรือขาดทุน (งบเฉพาะกำไรขาดทุน) และงบที่ตั้งต้นด้วยกำไรหรือขาดทุนและแสดงองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)

ข้อมูลที่ต้องแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวด งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จต้องแสดงรายการแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงินสำหรับงวด สำหรับรายการดังต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

1. รายได้
2. ต้นทุนทางการเงิน
3. ส่วนแบ่งกำไรหรือขาดทุนของบริษัทร่วมและบริษัทร่วมค้าที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย
4. ค่าใช้จ่ายภาษี

5. ยอดรวมของกำไรหรือขาดทุนหลังภาษีเงินได้จากการดำเนินงานที่ยกเลิกและ ผลกำไรหรือขาดทุนหลังหักภาษีเงินได้ที่รับรู้จากการวัดมูลค่ายุติธรรมสุทธิหักจากต้นทุนในการขายหรือจากการจำหน่ายกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิก

6. กำไรหรือขาดทุน
7. องค์ประกอบแต่ละรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่จัดประเภทตามลักษณะ

(ซึ่งไม่รวมจำนวนในข้อ 8) องค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นประกอบด้วย

7.1 การเปลี่ยนแปลงในส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ตามฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 38 เรื่องสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

7.2 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยตามโครงการผลประโยชน์ที่บันทึกตามย่อหน้าที่ 93ก ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 19 เรื่องผลประโยชน์พนักงาน

7.3 ผลกำไรและขาดทุนจากการแปลงค่างบการเงินของการดำเนินงานในต่างประเทศ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่องผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้)

7.4 ผลกำไรและขาดทุนจากการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่องการรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

7.5 ส่วนของผลกำไรและขาดทุนที่มีประสิทธิผลจากเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงในการป้องกันความเสี่ยงในกระแสเงินสด ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่องการรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

นอกจากนี้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น โดยวัตถุประสงค์ของการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินมีข้อมูลทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับส่วนประกอบเหล่านี้ เพราะส่วนประกอบต่าง ๆ มักมีอัตราภาษีที่แตกต่างจากอัตราภาษีที่ใช้ในกำไรหรือขาดทุนและเปิดเผยการปรับปรุงการจัดประเภทรายการใหม่ที่สัมพันธ์กับส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น การปรับปรุงการจัดประเภทใหม่คือจำนวนที่เคยรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่ถูกจัดประเภทใหม่ในกำไรหรือขาดทุนงวดปัจจุบัน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินมีข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการประเมินผลกระทบจากการจัดประเภทใหม่ในกำไรหรือขาดทุน

1. ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัทร่วมและกิจการร่วมค้าที่ใช้วิธีส่วนได้เสีย

2. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม

กิจการต้องเปิดเผยรายการดังต่อไปนี้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเป็นการจัดสรรสำหรับงวดดังนี้

1. กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เป็นของ ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ ส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

2. กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับงวดที่เป็นเจ้าของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และส่วนของผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่

กิจการต้องแสดงรายการเพิ่มเติม หัวข้อเรื่อง และยอดรวมย่อยในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและงบเฉพาะกำไรขาดทุน ถ้าการแสดงรายการเหล่านั้นทำให้มีประโยชน์ต่อความเข้าใจเกี่ยวกับผลการดำเนินงานทางการเงินของกิจการ

กิจการต้องไม่แสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายเป็นรายการพิเศษ ไม่ว่าจะแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หรือในงบเฉพาะกำไรขาดทุน หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด

กิจการต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการสำหรับงวดในกำไรหรือขาดทุนเว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินจะกำหนดหรืออนุญาตไว้เป็นอย่างอื่น

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับงวด

กิจการต้องเปิดเผยจำนวนของภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับแต่ละองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น รวมถึงการปรับปรุงการจัดประเภทใหม่ ไม่ว่าจะเป็ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กิจการอาจแสดงองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในลักษณะอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

1. แสดงยอดสุทธิจากผลกระทบทางภาษีที่เกี่ยวข้อง
2. แสดงยอดก่อนหักผลกระทบทางภาษีที่เกี่ยวข้อง พร้อมแสดงยอดที่เป็นยอดรวมภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบนั้น

ข้อมูลที่ต้องนำเสนอในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินสำหรับรายการรายได้และค่าใช้จ่ายที่มีสาระสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยลักษณะและจำนวนแยกสำหรับแต่ละรายการ สถานการณ์ที่ทำให้กิจการต้องมีการเปิดเผยรายการรายได้และค่าใช้จ่ายแยกแต่ละรายการ รวมถึง

1. การลดมูลค่าสินค้ำคงเหลือให้เป็นมูลค่าสิทธิที่จะได้รับ หรือการลดมูลค่าที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ให้เป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน รวมทั้งการกลับรายการลดมูลค่าดังกล่าว
2. การปรับโครงสร้างกิจกรรมของกิจการ รวมทั้งการกลับรายการประมาณการหนี้สินที่ได้ตั้งไว้สำหรับต้นทุนในการปรับโครงสร้างดังกล่าว
3. การจำหน่ายที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
4. การจำหน่ายเงินลงทุน
5. การดำเนินงานที่ยกเลิก

6. การยุติของคดีทางกฎหมาย

7. การกลับรายการประมาณการหนี้สิน

กิจการต้องนำเสนอการวิเคราะห์ค่าใช้จ่ายที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนโดยใช้การจัดประเภทตามลักษณะหรือตามหน้าที่ของค่าใช้จ่ายภายในกิจการที่ให้ข้อมูลที่เชื่อถือได้และมีความเกี่ยวข้องมากกว่า

ตัวอย่างการงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบการเงินเดี่ยว และจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่

ตัวอย่างการงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบการเงินเดี่ยว และจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามหน้าที่

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

หน่วย : พันบาท

หมายเหตุ	25X4	25X5
รายได้	X	X
ต้นทุนขาย	X	X
กำไรขั้นต้น	X	X
รายได้อื่น	X	X
ค่าใช้จ่ายในการขาย	X	X
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	X	X
ค่าใช้จ่ายอื่น	X	X
ต้นทุนทางการเงิน	X	X
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม	X	X
กำไรก่อนภาษี	X	X
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	X	X
กำไรสำหรับปีจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	X	X
ขาดทุนสำหรับปีการดำเนินงานที่ยกเลิก	X	X
กำไรสำหรับปี	X	X
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น	X	X
ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนจากการแปลงค่าการดำเนินงานต่างประเทศ	X	X
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย	X	X

การป้องกันความเสี่ยงกระแสเงินสด	X	X
กำไรจากการตีมูลค่าสินทรัพย์ใหม่	X	X
ผลกำไร (ขาดทุน) จากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์	X	X
ประกันภัยสำหรับโครงการบ้านอายุ		
ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในบริษัทร่วม	X	X
ภาษีเงินได้เกี่ยวกับองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น	<u>X</u>	<u>X</u>
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับปี-สุทธิจากภาษี	<u>X</u>	<u>X</u>
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี	<u>X</u>	<u>X</u>
	25X4	25X5
การแบ่งปันกำไร		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	X	X
ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
การแบ่งปันกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	X	X
ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
กำไรต่อหุ้น (บาท)		
พื้นฐานและปรับลด	X	X
ทางเลือกอื่นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสามารถนำเสนอโดยแสดงยอดสุทธิจากภาษี :		
	25X4	25X5
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับหลังภาษี:		
ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนจากการแปลงค่าการ		
ดำเนินงานต่างประเทศ	X	X
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย	X	X
การป้องกันความเสี่ยงกระแสเงินสด	X	X
กำไรจากการตีมูลค่าสินทรัพย์ใหม่	X	X
ผลกำไร (ขาดทุน) จากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์		
ประกันภัยสำหรับโครงการบ้านอายุ	X	X

ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในบริษัทร่วม	<u>X</u>	<u>X</u>
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี-สุทธิจากภาษี	<u>X</u>	<u>X</u>

ตัวอย่างการงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบการเงินสองงบ และจัดประเภทค่าใช้จ่ายตามลักษณะ

งบเฉพาะกำไรขาดทุน

หน่วย : พันบาท

หมายเหตุ	25X4	25X5
รายได้	X	X
รายได้อื่น	X	X
การเปลี่ยนแปลงของสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ	X	X
งานที่ทำโดยกิจการและบันทึกเป็นสินทรัพย์	X	X
วัตถุดิบและวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	X	X
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน	X	X
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	X	X
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	X	X
ค่าใช้จ่ายอื่น	<u>X</u>	<u>X</u>
ต้นทุนทางการเงิน	X	X
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม	X	X
กำไรก่อนภาษี	X	X
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	<u>X</u>	<u>X</u>
กำไรสำหรับปีจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	X	X
ขาดทุนสำหรับปีจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	<u>X</u>	<u>X</u>
กำไรสุทธิ	X	<u>X</u>
	25X4	25X5
การแบ่งปันกำไร		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	X	X
ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	X	X
กำไรต่อหุ้น (บาท)		
พื้นฐานและปรับลด	X	X

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

หน่วย : พันบาท

หมายเหตุ	25X4	25X5
กำไรสุทธิสำหรับปี	X	X
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น:		
ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนจากการแปลงค่าการ ดำเนินงานต่างประเทศ	X	X
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย	X	X
การป้องกันความเสี่ยงกระแสเงินสด	X	X
กำไรจากการตีมูลค่าสินทรัพย์ใหม่	X	X
ผลกำไร (ขาดทุน) จากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ ประกันภัยสำหรับโครงการบ้านอายุ	X	X
ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในบริษัทร่วม	X	X
ภาษีเงินได้เกี่ยวกับองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น	X	X
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับปี-สุทธิจากภาษี	X	X
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี	X	X
การแบ่งปันกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	X	X
ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	X	X
	X	X
ทางเลือกอื่น ของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสามารถนำเสนอโดยแสดงยอดสุทธิจากภาษีได้ เช่นเดียวกับงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบการเงินเดี่ยว		

แนวคิดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีและทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์

นโยบายการบัญชี หมายถึง วิธีการบัญชีและนโยบายการเปิดเผยข้อมูลที่ผู้บริหารเลือกปฏิบัติในการนำเสนอข้อมูลทางการเงิน (ศิริลักษณ์ สุทธชัย, 2551) นโยบายการบัญชีที่ควรเปิดเผยได้แก่ นโยบายการบัญชีที่มีผลกระทบต่อรายงานผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน กระแสเงินสด และการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงิน ซึ่งถ้าผู้ใช้งบการเงินได้ทราบข้อมูลเหล่านี้แล้ว จะทำให้ข้อมูลในงบการเงินมีประโยชน์ยิ่งขึ้น ซึ่งผู้บริหารเป็นผู้มีอำนาจในการตัดสินใจเลือกนโยบายการบัญชี โดยจะพิจารณานโยบายการบัญชีอยู่ 2 เรื่อง ได้แก่ 1. วิธีการบัญชีที่ใช้ในการวัดมูลค่าของสินทรัพย์หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้และค่าใช้จ่าย 2. ปริมาณข้อมูลที่จะเปิดเผยในงบการเงิน ในส่วนวิธีการบัญชีที่ใช้วัดมูลค่าสามารถแบ่งได้เป็น 2 แนวทาง ตามแนวคิดของ Nobes (1998) คือ วิธีการบัญชีที่อยู่บนหลักความระมัดระวัง (Conservatism Approach) และวิธีการบัญชีที่เน้นการนำเสนอข้อมูลปัจจุบันของบริษัท (Optimism Approach) ส่วนการเปิดเผยข้อมูล Nobes (1998) ได้แบ่งนโยบายการเปิดเผยข้อมูลเป็น 2 นโยบาย ได้แก่ การเปิดเผยข้อมูลบางส่วน (Secrecy) และการเปิดเผยข้อมูลอย่างโปร่งใส (Transparency) (ศิริลักษณ์ สุทธชัย, 2551) ซึ่งผู้บริหารต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ทำให้งบการเงินเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีและการตีความทุกประเด็นของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี และจากการที่มาตรฐานการบัญชีมีทางเลือกให้ถือปฏิบัติ (Accounting Choice) โดยทางเลือกเหล่านั้นสามารถนำไปปฏิบัติได้โดยไม่ขัดหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ทำให้ผู้บริหารอาจเลือกใช้วิธีการบัญชีที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงทางการบัญชี จนทำให้ผู้บริหารสามารถกำหนดทิศทางของผลการดำเนินงานเพื่อเอื้อต่อผลประโยชน์ส่วนตัวมากที่สุด ตามทฤษฎีการบัญชีผลประโยชน์ (Positive Accounting Theory) ตามแนวคิดของ Watts and Zimmerman (1986) ได้เสนอสมมติฐานที่เป็นแรงจูงใจต่อการเลือกวิธีปฏิบัติทางการบัญชีซึ่งสมมติฐานในแต่ละเรื่องก็มีผลต่อทางเลือกใช้นโยบาย (วิธีปฏิบัติทางการบัญชี) ของผู้บริหาร ดังนี้

1. สมมติฐานการให้ผลตอบแทน (The Bonus Plan Hypothesis) เป็นการจัดการเกี่ยวกับแผนการให้ผลตอบแทนพิเศษ (Bonus Plan) ของผู้บริหารที่มีผลตอบแทนผูกติดกับกำไร โดยผู้บริหารมักจะเลือกวิธีการทางบัญชีที่ทำให้กำไรงวดปัจจุบันสูงสุด โดยนำมาจากกำไรในอนาคต เนื่องจากเมื่อพิจารณาในเรื่องค่าของเงินตามระยะเวลาแล้วกำไรในงวดปัจจุบันจะมีมูลค่าสูงกว่าในอนาคต แต่อย่างไรก็ตามไม่ได้หมายความว่าผู้บริหารจะต้องมีแรงจูงใจที่จะสร้างกำไรให้สูงขึ้นเสมอไป กล่าวคือ หากในปีใดกำไรของบริษัทออกมามีค่าต่ำกว่าระดับที่ได้มีการกำหนดไว้สำหรับการจ่ายเงินโบนัส ผู้บริหารย่อมมีแนวโน้มที่จะลดกำไรในปีนั้นลง โดยการรับรู้ผลขาดทุนต่าง ๆ เท่าที่

จะเป็นไปได้ ซึ่งก็คือการสร้างพฤติกรรมล้างบาง (Big Bath Behavior) นั่นเอง ซึ่งช่วยให้ผู้บริหารได้รับเงินโบนัสตามที่มุ่งหวังและสร้างกำไรให้สูงขึ้นในปีถัด ๆ มา

2. สมมติฐานข้อตกลงในสัญญาถ่วงหนั (The Debt Covenant Hypothesis) บริษัทที่มีอัตราส่วนหนี้สินต่อทุนสูงหรือใกล้เคียงละเมิดข้อตกลงสัญญาเงินกู้ ผู้บริหารมักจะเลือกวิธีการทางบัญชีที่ทำให้เพิ่มผลกำไรและฐานะของสินทรัพย์ในงวดปัจจุบัน เนื่องจากข้อตกลงในสัญญาเงินกู้ นั้นใช้ตัวเลขในงบการเงินเป็นตัวบ่งชี้ว่ามีการละเมิดข้อตกลงหรือไม่ โดยเมื่อมีการละเมิดข้อตกลงในสัญญา (Default) อาจถูกเจ้าหนี้เข้าแทรกแซงการบริหารงานหรืออาจพิจารณาเงื่อนไขการกู้ยืมใหม่ ซึ่งจะทำให้ต้นทุนของบริษัทเพิ่มขึ้น

3. สมมติฐานต้นทุนทางการเมือง (The Political Cost Hypothesis) สมมติฐานนี้กล่าวว่าเมื่อบริษัทต้องเผชิญกับต้นทุนทางการเมือง คือถ้าทางการเชื่อว่าธุรกิจใดหรืออุตสาหกรรมใดกำลังเอารัดเอาเปรียบสาธารณชนและสร้างกำไรจอมปลอมก็จะต้องเข้าทำการตรวจสอบกำไรว่าสูงเกินกว่าความเป็นจริงหรือไม่ ซึ่งเท่ากับเป็นการสร้างแรงกดดันให้กับบริษัทที่จะต้องปรับลดราคาสินค้าลง ผู้บริหารของบริษัทย่อมมีแนวโน้มที่จะเลือกนโยบายบัญชีที่จะให้กำไรลดลงเพื่อลดความเสี่ยงทางด้านการเมือง (Political risk) ไม่ให้เป็นที่สนใจของรัฐบาล ในทำนองเดียวกันบริษัทมีแรงจูงใจมาจากความต้องการของผู้บริหารทำให้เลือกวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่จะช่วยลดกำไรลงมาเพื่อประโยชน์ในการยื่นเสียภาษีเงินได้

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากการศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกรูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ มีงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาในครั้งนี้ ดังนี้

Hirst and Hopkins (1998 อ้างถึงใน อรรถพรณ ฆละระบิล, 2549) ศึกษาผลกระทบของการนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่มีผลต่อการตัดสินใจของนักวิเคราะห์หลักทรัพย์ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเปรียบเทียบว่าวิธีการนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จต่างกันช่วยให้นักวิเคราะห์หลักทรัพย์สามารถตรวจพบการความเป็นไปได้ที่บริษัทอาจตกแต่งตัวเลขกำไรได้ดีขึ้นหรือไม่ ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่าข้อมูลของรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแสดงต่อเนื่องจากงบกำไรขาดทุน นักวิเคราะห์หลักทรัพย์ประมาณราคาหุ้นของบริษัทที่ตกแต่งกำไรและบริษัทที่ไม่ตกแต่งกำไรเท่ากัน แต่ถ้าวินิจฉัยนำเสนอข้อมูลของรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงของส่วนผู้ถือหุ้น นักวิเคราะห์หลักทรัพย์ไม่สามารถมองลึกไปถึงความพยายามของผู้บริหารที่ต้องการตกแต่งกำไร จึงประมาณการราคาหุ้นของบริษัทที่ตกแต่งกำไรสูงกว่าบริษัทที่ไม่ตกแต่งกำไร จากผลการวิจัยนี้สรุปได้ว่านักวิเคราะห์หลักทรัพย์

ส่วนใหญ่ให้ความสำคัญต่อบงก้าไรชาตุน เนื่องจากถือว่างบนี้เป็นงบการแสดงผลการค้ำเนงงานของบรุษและผลคอบแทนที่ผู้ถือหุ้นจะได้รับ และให้ความสำคัญต่อบแสดงการเปลี่ยนเปลงของส่วนของผู้ถือหุ้นน้อยกว่า นอกจากนั้ผลการทดลองสะทอนให้เห้นว่าค้ำเนงและรูปแบบของการนำเสนอข้อมูลมีผลต่อการนำข้อมูลทางการเงินที่สำคัญไปใช้ในการค้ดสินใจในด้านต่าง ๆ

Maines and McDaniel (2000 อ้างถึงใน อรพรรณ ยลระบิล, 2549) ค้กษาผลกระทบของการนำเสนอข้อมูลก้ำไรชาตุนเบ้ดเส้รจ ในงบการเงินต่อการค้ดสินใจของนักลงทุนท้วไป ในการประเมินผลการค้ำเนงงานของบรุษ ผลจากการทดลองพบว่านักลงทุนได้รับข้อมูลเกี่ยวกับรายการก้ำไรหรือชาตุนที่ยังไม่เก้ดขึ้นจากการเปลี่ยนเปลงในราคาหลักทรัพย์ที่อยู่ในความค้ดองการของตลาดประเภทเผือชาย สามารถระบุถึงระดับของความผันผวนในการรายงานจ้นวนก้ำไรหรือชาตุน แสดงให้เห้นว่านักลงทุนได้รับและประมวลผลข้อมูลของก้ำไรชาตุนเบ้ดเส้รจ ไม่ว่ารายการก้ำไรชาตุนเบ้ดเส้รจจะแสดงอยู่ในงบการเงินใด อย่างไรก็ตามนักลงทุนให้น้ำหนักต่อข้อมูลที่แสดงอยู่ในงบก้ำไรชาตุนมากกว่าข้อมูลที่นำเสนออยู่ในงบแสดงการเปลี่ยนเปลงของส่วนของผู้ถือหุ้น แม้ว่าข้อมูลนั้จะเป็นข้อมูลเดี่ยวกันก็ตาม เนื่องจกนักลงทุนพิจารณาแล้วเห้นว่ารายการที่นำเสนอข้อมูลในงบก้ำไรชาตุน เป็นรายการที่เก้ดข้องและสัมพันธ์กับผลการค้ำเนงงานของบรุษ ดังนั้นรายการที่นำเสนออยู่ในงบก้ำไรชาตุนจะส่งผลกระทบต่อการประมาณราคาหุ้นและก้ำไรสุทธิในอนาคตของบรุษมากกว่ากรณีที่รายการนำเสนออยู่ในงบการเงินอื่

Libby, Nelson and Hutton (2005 อ้างถึงใน อารยา อินทิวร, 2555) ค้กษาถึงผลกระทบของค้ำเนงของการนำเสนอข้อมูลที่มีต่อการค้ดสินใจของผู้สอบบัญชีเก้ดกับการเก้ไขข้อผิดพลาดของข้อมูลทางการเงินที่นำเสนออยู่ในงบการเงินและในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ผลการทดลองที่ 1 เก้ดกับการนำเสนอข้อมูลของผลประโยชน์คอบแทนผู้บริหารและพนักงานในลักษณะตราสารทุนหรือสิทธิในการซื้อหุ้นซึ่งให้ทางเลือกแก่ผู้บริหารบรุษในการนำเสนอข้อมูลในงบก้ำไรชาตุนหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน พบว่า ผู้สอบบัญชีให้ความสนใจต่อข้อมูลที่นำเสนออยู่ในงบการเงินมากกว่าข้อมูลที่เปิดเผยอยู่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินและผลการทดลองที่ 2 เป็นการทดลองที่เก้ดข้องกับการนำเสนอข้อมูลของสัญญาเช่าระยะยาว มาตรฐานการบัญชีสำหรับสัญญาเช่าระยะยาว กำหนดให้จัดประเภทสัญญาเช่าระยะยาวเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือสัญญาเช่าค้ำเนงงาน ตามลักษณะของเงื่อน ไขสัญญา กล่าวคือมาตรฐานการบัญชีกำหนดว่าบรุษจะต้องแสดงสินทรัพย์และหนี้สินซึ่งเก้ดจากสัญญาเช่าการเงินในงบดุล และสำหรับกรณีของสัญญาเช่าค้ำเนงงาน บรุษต้องเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเท่านั้น จากผลการทดลองพบว่าผู้สอบบัญชีใช้เวลาไ้ร่ตรงค่อนข้างมากสำหรับกรณีสัญญาเช่าการเงิน เนื่องจกความผิดพลาดนั้ ส่งผลกระทบต่อหนี้สินในงบดุล ผู้สอบบัญชีกำหนดระดับความมึนย้สำคัญ

สำหรับกรณีการเปิดเผยข้อมูลค่อนข้างสูง นอกจากนี้ผู้สอบบัญชีมีความเห็นสอดคล้องและเสนอให้มีการแก้ไขข้อผิดพลาดในกรณีของสัญญาเช่าการเงิน แต่สำหรับกรณีสัญญาเช่าดำเนินงาน ผู้สอบบัญชีที่เข้าร่วมการทดลองเสนอให้มีการแก้ไขเช่นเดียวกันแต่จำนวนที่เสนอให้แก้ไขน้อยกว่าในกรณีของสัญญาเช่าการเงิน

อลิศรา ผลวารรณ์ (2547) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งคุณลักษณะต่าง ๆ ของบริษัท ได้แก่ ขนาดขององค์กร โครงสร้างเงินทุน โครงสร้างการเป็นเจ้าของ การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องทางการเงิน และประเภทของผู้สอบบัญชี กับระดับการเปิดเผยข้อมูลในรายงานประจำปี วัตถุประสงค์จากการประเมินความครอบคลุมในรายละเอียดของการเปิดเผยข้อมูลในแบบ 56-1 และรายงานประจำปี โดยดัชนีการเปิดเผยข้อมูลแสดงระดับการเปิดเผยข้อมูลของแต่ละบริษัท จำนวนตัวอย่าง 175 บริษัท โดยใช้ข้อมูลปี 2545 นอกจากนี้ยังได้ศึกษาความแตกต่างของระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทในแต่ละกลุ่มอุตสาหกรรม ผลการศึกษาพบว่า บริษัทจดทะเบียนมีการเปิดเผยข้อมูลตามข้อบังคับในระดับที่ค่อนข้างสูง แต่บริษัทมีความสนใจที่จะเปิดเผยข้อมูลอื่น ๆ เพิ่มเติมอยู่ในระดับที่ต่ำ คุณลักษณะที่พบว่ามีความสัมพันธ์กับระดับการเปิดเผยข้อมูลจากการศึกษานี้ ได้แก่ ขนาดของบริษัท การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงาน สภาพคล่องทางการเงิน และประเภทผู้สอบบัญชี โดยขนาดของบริษัทและประเภทผู้สอบบัญชีเป็นคุณลักษณะที่มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับระดับการเปิดเผยข้อมูล แต่การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ อายุการดำเนินงานและสภาพคล่องทางการเงินมีความสัมพันธ์เชิงลบต่อระดับการเปิดเผยข้อมูล อีกทั้งบริษัทในแต่ละอุตสาหกรรมมีการเปิดเผยข้อมูลตามข้อบังคับในระดับที่ไม่แตกต่างกัน แต่มีการเปิดเผยข้อมูลตามความสนใจที่แตกต่างกัน โดยพบว่า กลุ่มทรัพยากรมีการเปิดเผยข้อมูลตามความสนใจในระดับที่ค่อนข้างสูงและแตกต่างจากกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น ๆ

สิริยา สุขขา (2547) ศึกษานโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการตีราคาสินค้าคงเหลือของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งศึกษาข้อมูลกลุ่มอุตสาหกรรมจำนวน 26 กลุ่ม 312 บริษัท นอกจากนี้ยังมีการทดสอบความแตกต่างของวิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือตามปัจจัยด้านขนาด และปัจจัยด้านกลุ่มอุตสาหกรรม ผลการศึกษาพบว่า บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เลือกใช้นโยบายบัญชีการตีราคาสินค้าคงเหลือ วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักมากที่สุด รองลงมาคือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน สำหรับวิธีเข้าหลังออกก่อน ไม่พบบริษัทใดเลือกใช้วิธีดังกล่าว เมื่อพิจารณาปัจจัยด้านขนาดบริษัทพบว่า บริษัทขนาดเล็กเลือกใช้การตีราคาสินค้าคงเหลือวิธีเข้าก่อนออกก่อนมากที่สุด รองลงมาคือวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักและบริษัทขนาดใหญ่เลือกใช้

วิธีถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักมากที่สุด รองลงมาคือใช้มากกว่า 1 วิธี และวิธีเข้าก่อนออกก่อน สำหรับผลการทดสอบความแตกต่างของวิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือ ตามปัจจัยด้านขนาดพบว่า บริษัทขนาดใหญ่และบริษัทขนาดเล็ก เลือกใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือแตกต่างกันที่ระดับนัยสำคัญ 0.05 และตามปัจจัยด้านกลุ่มอุตสาหกรรม พบว่า การเลือกใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือของกลุ่มอุตสาหกรรมไม่แตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ และได้สำรวจเพิ่มเติมในช่วงภาวะเงินเฟ้อปี พ.ศ. 2541 โดยเปรียบเทียบวิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือตามข้อมูลกลุ่มอุตสาหกรรมระหว่างปี พ.ศ. 2541 และปี พ.ศ. 2545 พบว่ากลุ่มอุตสาหกรรมส่วนใหญ่ไม่ได้เปลี่ยนนโยบายการตีราคาสินค้าคงเหลือไปจากเดิม ซึ่งแสดงว่าภาวะเงินเฟ้อไม่มีผลต่อการเลือกนโยบายการตีราคาสินค้าคงเหลือ

ประภาศรี เจริญวัฒน์ (2549) ศึกษาปัจจัยที่สัมพันธ์กับการจำแนกดอกเบี้ยจ่ายไว้ในหมวดกระแสเงินสดจากการจัดหาเงิน ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเปรียบเทียบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยอัตราส่วนทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดเพื่อหาปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ในการจำแนกรายการดอกเบี้ยจ่ายไว้ในกิจกรรมจัดหาเงิน ซึ่งจากผลการศึกษาพบว่ากิจการที่จำแนกรายการดอกเบี้ยจ่ายไว้ในกิจกรรมจัดหาเงิน มีอัตราส่วนเงินสดต่อการทำกำไร และจำนวนครั้งของการนำเสนออัตราส่วนทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดจากการดำเนินงานสูงกว่ากิจการที่จำแนกรายการดอกเบี้ยจ่ายไว้ในกิจกรรมดำเนินงาน อาจอธิบายได้ว่าการที่กิจการเลือกแสดงรายการดอกเบี้ยจ่ายไว้ในกิจกรรมจัดหาเงินก็เพื่อต้องการแสดงให้เห็นถึงการบริหารจัดการที่เกี่ยวกับการประกอบกิจการของบริษัทที่สามารถดำเนินงานให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลโดยการพิจารณาจากกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน ผลการวิจัยแสดงให้เห็นว่า กิจการจำแนกรายการดอกเบี้ยจ่ายไว้ในกิจกรรมจัดหาเงินเพื่อต้องการแสดงตัวเลขกำไรที่มีคุณภาพ และเพื่อให้กระแสเงินสดจากการดำเนินงานสอดคล้องกับอัตราส่วนทางการเงินที่ได้นำเสนอไว้

เรณู วิชาศรี (2552) ศึกษาเชิงปัจจัยที่มีความสัมพันธ์ต่อการเปลี่ยนแปลงรูปแบบงบกระแสเงินสดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 25 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบกระแสเงินสด โดยศึกษาปัจจัยต่าง ๆ ได้แก่ ผู้ตรวจสอบบัญชี คุณสมบัตินิติกรรมการตรวจสอบ และประเภทอุตสาหกรรม โดยศึกษาจากงบการเงินและแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี 2551 (แบบ 56-1) ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและตลาดหลักทรัพย์ใหม่ ทั้งนี้ไม่รวมบริษัทที่อยู่ในหมวดธุรกิจประกันภัยและประกันชีวิต หมวดธุรกิจกองทุน และหมวดจดทะเบียนที่แก้ไขการดำเนินงานไม่ได้ตามกำหนด ผลการสำรวจการเปลี่ยนรูปแบบงบกระแสเงินสดแบบใหม่ พบว่า ณ ระดับนัยสำคัญ .05 ผู้ตรวจสอบบัญชี และประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์ต่อการเปลี่ยนรูปแบบงบกระแสเงินสด แต่ไม่พบความสัมพันธ์ระหว่างคุณสมบัตินิติกรรมการตรวจสอบกับการเปลี่ยนรูปแบบงบกระแสเงินสดแบบใหม่ ผลยังทำให้เกิดความชัดเจนว่ากิจการที่ได้รับ

การตรวจสอบบัญชี กลุ่ม Non Big 4 มีการเปลี่ยนแปลงและไม่เปลี่ยนรูปแบบงบกระแสเงินสดไม่แตกต่างกัน ส่วนกิจการที่ได้รับการตรวจสอบโดยหนึ่งบริษัทใน Big 4 มีแนวโน้มไม่เปลี่ยนรูปแบบงบกระแสเงินสดแบบใหม่

สุณิสา กลิ่นชื่น (2552) ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงรายการดอกเบี้ยรับเงินปันผลรับ และดอกเบี้ยจ่ายในงบกระแสเงินสด โดยศึกษาคุณลักษณะต่าง ๆ ของบริษัท ได้แก่ ขนาดขององค์กร โครงสร้างเงินทุน โครงสร้างการเป็นเจ้าของ อายุการดำเนินงาน ความสามารถในการทำกำไร สภาพคล่องทางการเงิน อัตราส่วนเงินสดต่อการทำกำไร ประเภทของผู้สอบบัญชี และประเภทอุตสาหกรรมจากงบการเงินและแบบแสดงรายการข้อมูล (แบบ 56-1) ประจำปี 2550 ตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วยบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 404 บริษัท โดยไม่รวมบริษัทที่อยู่ในกลุ่มธุรกิจการเงินและกลุ่มกิจการที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูกิจการ การวิเคราะห์ข้อมูลใช้สถิติเชิงพรรณนาและการวิเคราะห์ความถดถอยแบบโลจิสติก

ผลการศึกษาการเลือกแสดงรายการดอกเบี้ยรับในงบกระแสเงินสด พบว่า ประเภทอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อการเลือกแสดงรายการดอกเบี้ยรับในงบกระแสเงินสด โดยบริษัทที่อยู่ในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหารมีแนวโน้มที่จะแสดงรายการดอกเบี้ยรับในกิจกรรมลงทุนมากกว่ากลุ่มอุตสาหกรรมอื่น

ผลการศึกษาการเลือกแสดงรายการเงินปันผลรับในงบกระแสเงินสด พบว่า ขนาดองค์กร อายุการดำเนินงาน และความสามารถในการทำกำไร มีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อการเลือกแสดงรายการเงินปันผลในงบกระแสเงินสด สามารถวิเคราะห์ได้ว่า บริษัทที่มีองค์กรขนาดใหญ่ อายุการดำเนินงานสูง และอัตราส่วนความสามารถในการทำกำไรที่สูงมีแนวโน้มที่จะแสดงรายการเงินปันผลรับในกิจกรรมลงทุน ส่วนอัตราส่วนเงินสดต่อการทำกำไรมีความสัมพันธ์เชิงลบต่อการเลือกแสดงรายการเงินปันผลรับในงบกระแสเงินสด สามารถวิเคราะห์ได้ว่า บริษัทที่มีอัตราส่วนเงินสดต่อการทำกำไรที่สูงมีแนวโน้มที่จะแสดงรายการเงินปันผลรับในกิจกรรมดำเนินงาน

ผลการศึกษาการเลือกแสดงรายการดอกเบี้ยจ่ายในงบกระแสเงินสด พบว่าประเภทของผู้สอบบัญชีมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อการเลือกแสดงรายการดอกเบี้ยจ่ายในงบกระแสเงินสด สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่เลือกใช้บริการสอบบัญชีของสำนักงานสอบบัญชีในกลุ่ม Big 4 มีแนวโน้มที่จะแสดงรายการดอกเบี้ยจ่ายในกิจกรรมจัดหาเงิน

ประกาศ ใจชอบงาม (2553) ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกรูปแบบในการนำเสนอ
งบกำไรขาดทุนตามรูปแบบการจัดประเภทค่าใช้จ่ายที่แบ่งรูปแบบตามลักษณะค่าใช้จ่ายและ
รูปแบบตามหน้าที่ค่าใช้จ่าย และรูปแบบการนำเสนอรายได้อื่น ๆ ในงบกำไรขาดทุน ปัจจัยที่ใช้ใน
การศึกษา ได้แก่ ประเภทของอุตสาหกรรม ขนาดของกิจการ และประเภทผู้สอบบัญชี กลุ่มตัวอย่าง
ที่ใช้ในการศึกษารั้งนี้ ได้แก่ บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 7 กลุ่ม
อุตสาหกรรม จำนวน 361 บริษัท โดยทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากงบการเงินปี 2551 จากการศึกษา
พบว่ารูปแบบการจัดประเภทค่าใช้จ่าย ส่วนใหญ่ใช้รูปแบบตามหน้าที่ค่าใช้จ่าย ทั้งนี้เนื่องจาก
รูปแบบค่าใช้จ่ายตามลักษณะอาจให้ประโยชน์หรือการวิเคราะห์ข้อมูลน้อยกว่ารูปแบบตามหน้าที่
ค่าใช้จ่าย และรูปแบบการนำเสนอรายได้อื่น ๆ ในงบกำไรขาดทุนพบว่าส่วนใหญ่ใช้รูปแบบที่ 1
แสดงรายได้อื่น ๆ ไว้ส่วนบนของงบกำไรขาดทุนและศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกรูปแบบ
การนำเสนองบกำไรขาดทุนตามรูปแบบ การทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกรูปแบบการ
นำเสนอรายได้อื่น ๆ ในงบกำไรขาดทุน พบว่าปัจจัยด้านขนาดของกิจการและปัจจัยด้านประเภท
ผู้สอบบัญชีอิทธิพลต่อการเลือกใช้รูปแบบการนำเสนอรายได้อื่น ๆ ในงบกำไรขาดทุน ที่ระดับ
นัยสำคัญ 0.01 แต่ปัจจัยด้านประเภทอุตสาหกรรมไม่มีอิทธิพลต่อการเลือกใช้รูปแบบ
การนำเสนอรายได้อื่น ๆ ในงบกำไรขาดทุน

จากการทบทวนวรรณกรรมในอดีต พบว่ามีผู้ที่ศึกษาเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่าง
คุณลักษณะของบริษัท การเลือกนโยบายการบัญชี การเปิดเผยข้อมูลต่าง ๆ ในรายงานทางการเงิน
รวมถึงการเลือกรูปแบบการนำเสนองบการเงิน โดยได้กำหนดตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาแตกต่างกัน
ไป ขึ้นอยู่กับประเด็นที่ผู้วิจัยสนใจศึกษา ซึ่งสามารถสรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 2-1 สรุปงานวิจัยที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัท

ชื่อผู้วิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	วิธีวัดมูลค่าตัวแปร	ผลการวิจัย
อดิสร่า ผลาวรรณ์ (2547)	ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัท	<ul style="list-style-type: none"> - ขนาดของบริษัท - ระดับโครงสร้างทุน - โครงสร้างการเป็นเจ้าของ 	<ul style="list-style-type: none"> - ค่าถดถอยที่มของสินทรัพย์รวม - อัตราส่วนหนี้สินระยะยาวต่อจำนวนผู้ถือหุ้น - เปอร์เซ็นต์การถือหุ้นของผู้ถือหุ้นสูงสุด 10 รายแรก 	<ul style="list-style-type: none"> + x x
	ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	<ul style="list-style-type: none"> - การถือหุ้นโดยชาวต่างชาติ 	<ul style="list-style-type: none"> - สัดส่วนการถือหุ้นของชาวต่างชาติโดยคิดเป็นร้อยละของจำนวนหุ้นที่ออกแต่ละเรียกชำระแล้วทั้งหมด 	-
	อายุการค้าเงินงาน		<ul style="list-style-type: none"> - ระยะเวลาจำนวนปีนับตั้งแต่ปีที่จดทะเบียน 	-
	ความสามารถในการทำกำไร		<ul style="list-style-type: none"> - อัตราผลตอบแทนจากการใช้สินทรัพย์ (ROA) 	x
	สภาพคล่องของบริษัท		<ul style="list-style-type: none"> - อัตราส่วนหมุนเวียน (Current Ratio) 	-
	ประเภทผู้สอบบัญชี		<ul style="list-style-type: none"> - ตัวแปรเทียม (0,1) โดยแบ่งเป็นบริษัทที่ตรวจสอบโดยบริษัทสอบบัญชีที่เป็น Big4 และบริษัทสอบบัญชีที่ไม่ใช่ Big4 	+
	ประเภทอุตสาหกรรม		<ul style="list-style-type: none"> - แบ่งประเภทอุตสาหกรรมตามที่กำหนดโดยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย 	x

ตารางที่ 2-1 (ต่อ)

ชื่อผู้วิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	วิธีวัดคุณค่าตัวแปร	ผลการวิจัย
สิริยา สุขชา (2547)	นโยบายการตรึงราคาสินค้าคงเหลือของบริษัทยางรถยนต์ในประเทศไทย หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	- ขนาดขององค์กร - กลุ่มอุตสาหกรรม	- ยอดขาย - ตัวแปรที่ขมตามกลุ่มอุตสาหกรรมที่กำหนด	+ x
ประภาศรี เจริญวัฒน์ (2549)	ปัจจัยที่สัมพันธ์กับการจำหน่ายดอกเบียร์ระหว่างปี เงินสดจากการจัดหาเงินหลักฐาน เชิงประจักษ์จากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	- ความสามารถในการจ่ายดอกเบียร์ระหว่างปี - การแสดงผลตอบแทนเงินสดต่อส่วนของผู้ถือหุ้น - นโยบายในการจ่ายปันผลต่อกำไร	- อัตราส่วนวัดความสามารถในการจ่ายดอกเบียร์ - อัตราส่วนผลตอบแทนที่เป็นเงินสดต่อส่วนของผู้ถือหุ้น - อัตราส่วนเงินปันผลต่อกำไร	x x x
		- ระดับการแสดงอัตราส่วนทางการเงิน	- ปริมาณการเปิดเผยอัตราส่วน 1:1 คะแนน	+ x
		- ระดับของการเปิดเผยข้อมูล	- การเปิดเผยข้อมูลและคำอธิบายการเกิดผลของงบกระแสเงินสด โดยให้คะแนนแต่ละข้อ	x

ตารางที่ 2-1 (ต่อ)

ชื่อผู้วิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	วิธีคำนวณค่าตัวแปร	ผลการวิจัย
ประภาศรี เจริญวัฒนะ (2549) (ต่อ)		<ul style="list-style-type: none"> - อัตราส่วนกระแสเงินสดจาก การดำเนินงานต่อกำไรจาก ดำเนินงาน - ความสามารถในการจ่ายเงิน ปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น - ความสามารถในการชำระหนี้ ค่าน 	<ul style="list-style-type: none"> - อัตราส่วนกระแสเงินสดต่อการทำกำไร - อัตราส่วนความสามารถในการจ่ายปันผล - อัตราส่วนความสามารถในการจ่ายหนี้คืน 	<ul style="list-style-type: none"> + x x x
เรณู วิลาศรี (2552)	สำรวจการเปลี่ยนแปลงรายจ่ายกระแสเงินสดตามแนวทางมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 25 (ปรับปรุง 2550) เรื่องงบกระแสเงินสด	<ul style="list-style-type: none"> - ประเภทผู้สอบบัญชี 	<ul style="list-style-type: none"> - ตัวแปรเทียม(0,1) โดย 1 ผู้สอบบัญชีกลุ่มBig 4-A 0 ผู้สอบบัญชีไม่ใช่กลุ่ม Big 4-A - ตัวแปรเทียม(0,1) โดย 1 ผู้สอบบัญชีกลุ่มBig 4-B 0 ผู้สอบบัญชีไม่ใช่กลุ่ม Big 4-B 	<ul style="list-style-type: none"> x +

ตารางที่ 2-1 (ต่อ)

ชื่อผู้วิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	วิธีวัดมูลค่าตัวแปร	ผลการวิจัย
เรณู วิลาศรี (2552) (ต่อ)			<ul style="list-style-type: none"> - ตัวแปรทีม(0,1) โดย 1 ผู้สอบบัญชีกลุ่มBig 4-C 0 ผู้สอบบัญชีไม่ใช้กลุ่ม Big 4-C - ตัวแปรทีม(0,1) โดย 1 ผู้สอบบัญชีกลุ่มNon Big 4 0 ผู้สอบบัญชีกลุ่ม Big 4 - คุณสมบัติกรรมการ ตรวจสอบ - ประเภทอุตสาหกรรม 	<ul style="list-style-type: none"> - คะแนนคุณภาพของการตรวจสอบ - ตัวแปรทีม 1 อยู่ในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอื่น - ตัวแปรทีม 1 อยู่ในกลุ่มสินค้าอุปโภคบริโภค - ตัวแปรทีม 0 อยู่ในอุตสาหกรรมอื่น - ตัวแปรทีม 1 อยู่ในกลุ่มธุรกิจการเงิน 0 อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น

ตารางที่ 2-1 (ต่อ)

ชื่อผู้วิจัย	ชื่อหน่วยงานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	วิธีวัดมูลค่าตัวแปร	ผลการวิจัย
เรณู วิลาศรี (2552) (ต่อ)		<ul style="list-style-type: none"> - ตัวแปรเทียม 1 อยู่ในกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม 0 อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น - ตัวแปรเทียม 1 อยู่ในกลุ่มอสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง 0 อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น - ตัวแปรเทียม 1 อยู่ในกลุ่มบริการ 0 อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น 		x
		<ul style="list-style-type: none"> - ตัวแปรเทียม 1 อยู่ในกลุ่มเทคโนโลยี 0 อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น - ตัวแปรเทียม 1 อยู่ในกลุ่มธุรกิจขนาดกลาง 0 อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น 		x

ตารางที่ 2-1 (ต่อ)

ชื่อผู้วิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	วิธีวัดมูลค่าตัวแปร	ผลการวิจัย		
				ดอกเบี้ยรับ	เงินปันผล	ดอกเบี้ยจ่าย
สุฉนิศา กลิ่นชื่น (2552)	ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงรายการในงบกระแสเงินสดของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	- ขนาดขององค์กร - โครงสร้างเงินทุน - โครงสร้างการเป็นเจ้าของ	- ค่าถดถอยสัมประสิทธิ์ของยอดสินทรัพย์รวม - อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Debt to Equity Ratio) - เบอร์เซ็นต์การถือหุ้นของผู้ถือหุ้นสูงสุด 10 รายแรก	x	+	x
		- อายุการดำเนินงาน	- ระยะเวลาจำนวนปีนับตั้งแต่วันที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จนถึงปี 2550	x	+	x
		- ความสามารถในการทำกำไร	- อัตราส่วนผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น	x	+	x

ตารางที่ 2-1 (ต่อ)

ชื่อผู้วิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	วิธีวัดมูลค่าตัวแปร	ผลการวิจัย		
				ดอกเบียร์	เงินปันผล	ดอกเบียร์จ่าย
สุณิศา กลิ่นชื่น (2552) (ต่อ)		<ul style="list-style-type: none"> - สภาพคล่องทางการเงิน - อัตราส่วนกระแสเงินสด - ประเภทผู้สอบบัญชี 	<ul style="list-style-type: none"> - อัตราส่วนหมุนเวียนเร็ว (Quick Ratio) - อัตราส่วนกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานต่อกำไรสุทธิ - เป็นบริษัทสอบบัญชีในกลุ่ม Big4 หรือไม่ โดยใช้ตัวแปรเทียบ (0 หมายถึงไม่ใช้กลุ่มBig4 และ 1 หมายถึง กลุ่มBig 4 	x	x	x
		-ประเภทอุตสาหกรรม	+	x	x	x
			หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย			

ตารางที่ 2-1 (ต่อ)

ชื่อผู้วิจัย	ชื่องานวิจัย	ตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา	วิธีควบคุมค่าตัวแปร	ผลการวิจัย
ประภากร ใจชอบงาม (2552)	รูปแบบการนำเสนองบ กำไรขาดทุนตามมาตรฐาน การบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2550) ของ บริษัทจดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	- ประเภทอุตสาหกรรม - ขนาดกิจการ - ประเภทผู้สอบบัญชี	- แบ่งประเภทอุตสาหกรรมที่กำหนดโดยตลาด หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย - ค่ามัธยฐานของยอดสินทรัพย์รวม - เป็นบริษัทสอบบัญชีในกลุ่มBig4 หรือไม่ โดยใช้ ตัวแปรเทียม (0 หมายถึงไม่ใช้กลุ่มBig4 และ 1 หมายถึง กลุ่มBig4	x

- โดย
- + มีความสัมพันธ์เชิงบวก
 - มีความสัมพันธ์เชิงลบ
 - x ไม่พบความสัมพันธ์

สรุปแนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

จากแนวคิดและทฤษฎี สรุปได้ว่าวงการเงินเป็นสิ่งที่มีความสำคัญต่อผู้ใช้บริการเงินเพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจด้านต่าง ๆ การจัดทำบัญชีและการนำเสนอวงการเงินต้องจัดทำภายใต้มาตรฐานการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป แต่อย่างไรก็ตามมาตรฐานการบัญชีบางฉบับได้ให้ทางเลือกปฏิบัติสำหรับการแสดงรายการในงบการเงินและรูปแบบการนำเสนอ ดังเช่นมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนอวงการเงินได้เปิดทางเลือกในการแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยให้สามารถเลือกแสดงได้เป็นแบบงบเดี่ยว หรือแบบสองงบ ซึ่งจากการศึกษาข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยพบว่ามีความแตกต่างกันในการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และจากการศึกษาเอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง พบว่ามีคุณลักษณะและปัจจัยต่าง ๆ ที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงรายการในงบการเงิน ดังนั้นในการศึกษาคั้งนี้จึงต้องการศึกษาถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษาวิจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ผู้วิจัยศึกษาโดยใช้ข้อมูลงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ข้อมูลทั้งหมดที่นำมาใช้ศึกษาเป็นข้อมูลทุติยภูมิโดยการเก็บรวบรวมจากแหล่งต่าง ๆ โดยนำข้อมูลดังกล่าวมาทดสอบสมมติฐานทางสถิติ ซึ่งมีขั้นตอนวิธีการดำเนินการศึกษาดังต่อไปนี้

1. ลักษณะกลุ่มตัวอย่าง
2. การเก็บรวบรวมข้อมูล
3. สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล
4. ตัวแบบที่ใช้ในการวิจัย
5. ตัวแปรและการวัดค่า

ลักษณะกลุ่มตัวอย่าง

ตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาประกอบด้วยบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในช่วงปี พ.ศ. 2554 - 2555 ซึ่งมีกลุ่มอุตสาหกรรมทั้งหมดจำนวน 8 กลุ่ม ประกอบด้วย กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร กลุ่มสินค้าอุปโภคและบริโภค กลุ่มธุรกิจการเงิน กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง กลุ่มทรัพยากร กลุ่มบริการและกลุ่มเทคโนโลยี มีจำนวน 1,032 บริษัท โดยมีขั้นตอนในการเลือกกลุ่มตัวอย่างดังนี้

1. จัดประเภทกลุ่มตัวอย่างตามกลุ่มอุตสาหกรรมในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยปี มีจำนวน 8 กลุ่มอุตสาหกรรม ซึ่งในการวิจัยครั้งนี้ไม่รวมบริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน และบริษัทที่ปิดรอบระยะเวลาบัญชีอื่น (ไม่ใช่วันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี) รวมถึงกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์เนื่องจากการไม่มีการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินและแบบแสดงรายการข้อมูล (แบบ 56-1)

2. ในการคัดเลือกกลุ่มตัวอย่าง จะต้องเป็นบริษัทที่มีข้อมูลงบการเงิน, แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ปี 2554 และปี 2555 ที่ครบถ้วนสมบูรณ์ ดังนั้นจึงเหลือตัวอย่างจำนวนทั้งสิ้น 836 บริษัท ซึ่งแบ่งตามประเภทอุตสาหกรรมได้ตามตารางที่ 3-1

ตารางที่ 3-1 จำนวนตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา

รายการกระทบยอดจำนวนบริษัท	จำนวนบริษัท		รวม
	ปี 2554	ปี 2555	
บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	514	518	1,032
หัก บริษัทที่อยู่ระหว่างฟื้นฟูการดำเนินงาน	-21	-21	-42
หัก กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์	-41	-41	-82
หัก ปิดรอบบัญชีอื่น	-19	-21	-40
หัก บริษัทที่เปิดเผยข้อมูลไม่สมบูรณ์	-15	-18	-32
จำนวนตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษา	418	418	836

หลังจากที่ได้กลุ่มตัวอย่างแบบเฉพาะเจาะจงแล้ว สามารถแบ่งกลุ่มตัวอย่างตามประเภทอุตสาหกรรมได้ดังตารางที่ 3-2

ตารางที่ 3-2 กลุ่มตัวอย่างแบ่งตามประเภทอุตสาหกรรม

รายการกระทบยอดจำนวนบริษัท	ปี 2554		ปี 2555		รวม	
	จำนวนบริษัท	ร้อยละ	จำนวนบริษัท	ร้อยละ	จำนวนปีบริษัท	รวม
กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	40	9.57	40	9.57	80	9.57
กลุ่มสินค้าอุปโภคและบริโภค	32	7.66	32	7.66	64	7.65
กลุ่มธุรกิจการเงิน	54	12.92	56	13.40	110	13.16
กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม	70	16.75	65	18.42	135	16.15
กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	77	18.42	80	19.14	157	18.78
กลุ่มทรัพยากร	27	6.46	27	6.46	54	6.46
กลุ่มบริการ	81	19.38	81	19.38	162	19.38
กลุ่มเทคโนโลยี	37	8.85	37	8.85	74	8.85
รวม	418	100	418	100	836	100

การเก็บรวบรวมข้อมูล

การวิจัยครั้งนี้เป็นการศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งข้อมูลที่นำมาใช้เป็นข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) ผู้วิจัยได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลมาจากเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และจากฐานข้อมูล SET SMART ข้อมูลที่รวบรวมประกอบด้วยงบการเงินประจำปี และแบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) ปี พ.ศ. 2554 – 2555

สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลขั้นต้น โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เป็นสถิติที่ใช้ในการศึกษาเพื่อบรรยายลักษณะของตัวอย่างที่ศึกษา และการทดสอบสมมติฐานงานวิจัยใช้การวิเคราะห์ความถดถอยแบบ โลจิสติก (Logistic Regression Analysis)

ตัวแบบที่ใช้ในการวิจัย

การศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยใช้ตัวแบบในการวิจัย ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{CIFORMAT}_{it} = & \beta_0 + \beta_1 \text{OCI}_{it} + \beta_2 \text{ROA}_{it} + \beta_3 \text{SIZE}_{it} + \beta_4 \text{CPA}_{it} + \\ & \beta_5 \text{OWNER}_{it} + \beta_6 \text{AGE}_{it} + \beta_7 \text{INDUS}(1)_{it} + \beta_8 \text{INDUS}(2)_{it} + \\ & \beta_9 \text{INDUS}(3)_{it} + \beta_{10} \text{INDUS}(4)_{it} + \beta_{11} \text{INDUS}(5)_{it} + \\ & \beta_{12} \text{INDUS}(6)_{it} + \beta_{13} \text{INDUS}(7)_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned}$$

โดยที่

CIFORMAT_{it} = การเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทโดยมีค่าเท่ากับ 1 เมื่อบริษัท i เลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียวและเท่ากับ 0 เมื่อบริษัท i เลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ

OCI_{it} = ระดับความเข้มข้นของรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัท i ณ เวลาที่ t

ROA_{it} = ความสามารถในการทำกำไรของบริษัท i ณ เวลาที่ t

SIZE_{it} = ขนาดของบริษัท i ณ เวลาที่ t

- CPA_{it} = ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อผู้สอบบัญชีของบริษัท i ณ เวลาที่ t อยู่ในกลุ่ม Big4 และเท่ากับ 0 เมื่อผู้สอบบัญชีของบริษัท i ณ เวลาที่ t ไม่อยู่ในกลุ่ม Big4
- OWNER_{it} = การกระจุกตัวของผู้ถือหุ้นของบริษัท i ณ เวลาที่ t
- AGE_{it} = อายุการดำเนินงาน นับตั้งแต่วันที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจนถึง ปี 2555 ของบริษัท i ณ เวลาที่ t
- INDUS(1)_{it} = ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัท i ณ เวลาที่ t อยู่ในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(2)_{it} = ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัท i ณ เวลาที่ t อยู่ในกลุ่มสินค้าอุปโภคและบริโภค และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(3)_{it} = ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัท i ณ เวลาที่ t อยู่ในกลุ่มธุรกิจการเงิน และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(4)_{it} = ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัท i ณ เวลาที่ t อยู่ในกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(5)_{it} = ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัท i ณ เวลาที่ t อยู่ในกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างและเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(6)_{it} = ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัท i ณ เวลาที่ t อยู่ในกลุ่มทรัพยากร และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(7)_{it} = ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัท i ณ เวลาที่ t อยู่ในกลุ่มบริการ และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น

ตัวแปรและการวัดค่า

ในการศึกษาครั้งนี้ผู้ศึกษาได้เก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ โดยพิจารณาจากงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2554-2555 โดยตัวแปรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือ

1. ตัวแปรตาม (Dependent Variables) ได้แก่ รูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว หรือแบบสองงบ
2. ตัวแปรอิสระ (Independent Variables) ได้แก่ ระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ความสามารถในการทำกำไร ขนาดกิจการ ประเภทผู้สอบบัญชี ประเภทอุตสาหกรรม การกระจุกตัวของผู้ถือหุ้น และอายุการดำเนินงาน

ตารางที่ 3-3 สรุปวิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่าของตัวแปรที่ใช้ในการศึกษา

สัญลักษณ์	ตัวแปร	วิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่า
CIFORMAT	การเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	ใช้ตัวแปรเทียม โดยกำหนดให้บริษัทที่เลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียวเท่ากับ 1 และบริษัทที่เลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบเท่ากับ 0
OCI	ระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น	ค่าสัมบูรณ์ของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นต่อกำไรสุทธิ คำนวณจาก $\frac{\text{กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น}}{\text{กำไรสุทธิ}}$
ROA	ความสามารถในการทำกำไร	อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม คำนวณจาก $\frac{\text{กำไรสุทธิ}}{\text{สินทรัพย์รวม}}$
SIZE	ขนาดของบริษัท	ค่าลอการิทึมของมูลค่าสินทรัพย์รวม คำนวณจาก $\log(\text{มูลค่าสินทรัพย์รวม})$
CPA	ประเภทผู้สอบบัญชี	ใช้ตัวแปรเทียม โดยกำหนดให้บริษัทสอบบัญชีที่ไม่อยู่ในกลุ่ม Big 4 เท่ากับ 0 และบริษัทสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 เท่ากับ 1

ตารางที่ 3-3 (ต่อ)

สัญลักษณ์	ตัวแปร	วิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่า
OWNER	การกระจุกตัวของผู้ถือหุ้น	เปอร์เซ็นต์การถือหุ้นของผู้ถือหุ้นสูงสุด 10 รายแรก คำนวณจาก $\frac{\text{จำนวนผู้ถือหุ้นสูงสุด 10 รายแรก}}{\text{จำนวนผู้ถือหุ้นทั้งหมด}}$
AGE	อายุการดำเนินงาน	ระยะเวลาจำนวนปี นับตั้งแต่ปีที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจนถึงปี 2554 และ ปี 2555 (ปีที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้)
INDUS(1)	กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร และ เท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
INDUS(2)	กลุ่มสินค้าอุปโภคและบริโภค	ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มสินค้าอุปโภคและบริโภค และ เท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
INDUS(3)	กลุ่มธุรกิจการเงิน	ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มธุรกิจการเงิน และ เท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
INDUS(4)	กลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม	ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม และ เท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
INDUS(5)	กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง และ เท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
INDUS(6)	กลุ่มทรัพยากร	ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มทรัพยากร และ เท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น

ตารางที่ 3-3 (ต่อ)

สัญลักษณ์	ตัวแปร	วิธีที่ใช้ในการวัดมูลค่า
INDUS(7)	กลุ่มบริการ	ใช้ตัวแปรเทียม เท่ากับ 1 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มบริการ และ เท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น

บทที่ 4

ผลการวิจัย

ลักษณะทั่วไปของข้อมูล

การศึกษาครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษารูปแบบการนำเสนอของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปี 2554 - 2555 จำนวน 836 บริษัท โดยตัวแปรที่สนใจศึกษา ได้แก่ ระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ความสามารถในการทำกำไร ขนาดกิจการ ประเภทผู้สอบบัญชี การกระจุกตัวของผู้ถือหุ้น อายุการดำเนินงาน และประเภทอุตสาหกรรม

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา

เป็นการนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นของตัวแปรในตัวแบบที่ได้จากการศึกษาในภาพรวม สำหรับสถิติพื้นฐานที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลประกอบด้วย

1. ความถี่และร้อยละ (Frequency and Percentage)
2. ค่าต่ำสุด (Minimum)
3. ค่าสูงสุด (Maximum)
4. ค่าเฉลี่ยเลขคณิต (Mean)
5. ค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Std. Deviation)

ตารางที่ 4-1 การเลือกรูปแบบการนำเสนอค่าไรชานทุนเบ็ดเสร็จแบ่งตามประเภทอุตสาหกรรมของกลุ่มตัวอย่าง

ประเภทอุตสาหกรรม	ปี 2554			ปี 2555			รวม		
	แบบบเดี่ยว	แบบสองงบ	รวม	แบบบเดี่ยว	แบบสองงบ	รวม	แบบบเดี่ยว	แบบสองงบ	รวม
	(บริษัท)	(บริษัท)	(บริษัท)	(บริษัท)	(บริษัท)	(บริษัท)	(บริษัท)	(บริษัท)	(บริษัท)
เกษตรและอุตสาหกรรม	34	6	40	33	7	40	67	13	80
อาหาร	(85.00%)	(15.00%)		(82.50%)	(17.50%)		(83.75%)	(16.25%)	
สินค้าอุปโภคบริโภค	25	7	32	25	7	32	50	14	64
	(78.13%)	(21.87%)		(78.13%)	(21.87%)		(78.13%)	(21.87%)	
ธุรกิจการเงิน	49	5	54	51	5	56	100	10	110
	(90.74%)	(9.26%)		(91.07%)	(8.93%)		(90.91%)	(9.09%)	
สินค้าอุตสาหกรรม	56	14	70	50	15	65	106	29	135
	(80.00%)	(20.00%)		(76.91%)	(23.09%)		(78.52%)	(21.48%)	
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	62	15	77	65	15	80	127	30	157
	(80.52%)	(19.48%)		(81.25%)	(18.75%)		(80.89%)	(19.11%)	
ทรัพยากร	18	9	27	18	9	27	36	18	54
	(66.67%)	(33.33%)		(66.67%)	(33.33%)		(66.67%)	(33.33%)	

ตารางที่ 4-1 (ต่อ)

ประเภทอุตสาหกรรม	ปี 2554			ปี 2555			รวม		
	แบบเบ็ดเตล็ด (บริษัท)	แบบสองงบบ (บริษัท)	รวม (บริษัท)	แบบเบ็ดเตล็ด (บริษัท)	แบบสองงบบ (บริษัท)	รวม (บริษัท)	แบบเบ็ดเตล็ด (บริษัท)	แบบสองงบบ (บริษัท)	รวม (บริษัท)
	บริการ	56 (69.14%)	25 (30.86%)	81	58 (71.60%)	23 (28.40%)	81	114 (70.37%)	48 (29.63%)
เทคโนโลยี	25 (67.57%)	12 (32.43%)	37	25 (67.57%)	12 (32.43%)	37	50 (67.57%)	24 (32.43%)	74
รวม	325 (77.75%)	93 (22.25%)	418 (100.00%)	325 (77.75%)	93 (22.25%)	418 (100.00%)	650 (77.75%)	186 (22.25%)	836 (100.00%)

จากตารางที่ 4-1 พบว่าจากในปี 2554 จำนวนตัวอย่าง 418 บริษัท บริษัทส่วนใหญ่เลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว จำนวน 325 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 77.75 ส่วนบริษัทที่เลือกแสดงงบกำไรขาดทุนแบบสองงบ จำนวน 93 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 22.25 และในปี 2555 จำนวนตัวอย่าง 418 บริษัท บริษัทส่วนใหญ่เลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว จำนวน 325 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 77.75 ส่วนบริษัทที่เลือกแสดงงบกำไรขาดทุนแบบสองงบ จำนวน 93 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 22.25

ตารางที่ 4-2 ค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรอิสระของกลุ่มตัวอย่าง

ตัวแปรที่สนใจศึกษา	จำนวนตัวอย่าง	หน่วย	ค่าต่ำสุด	ค่าสูงสุด	ค่าเฉลี่ย	ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
- กลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบงบเดียว						
OCI	650	ร้อยละ	0.00	28.23	0.31	1.77
ROA	650	ร้อยละ	-79.24	93.02	7.30	12.85
SIZE	650	ล้านบาท	86.66	2,418,838.25	46,240.92	246,997.66
OWNER	650	ร้อยละ	13.90	99.99	70.74	16.40
AGE	650	ปี	0.01	37.08	15.77	8.55
- กลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบสองงบ						
OCI	186	ร้อยละ	0.00	15.54	0.37	1.42
ROA	186	ร้อยละ	-45.63	62.42	10.07	11.81
SIZE	186	ล้านบาท	312.95	1,631,319.94	55,456.73	173,308.28
OWNER	186	ร้อยละ	33.65	99.97	71.25	14.98
AGE	186	ปี	0.02	37.08	18.14	8.33

โดยที่ OCI แทน ระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

ROA แทน ความสามารถในการทำกำไร

SIZE แทน ขนาดกิจการ

OWNER แทน การกระจุกตัวของผู้ถือหุ้น

AGE แทน อายุการดำเนินงาน

จากตารางที่ 4-2 แสดงค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรอิสระของกลุ่มตัวอย่าง ดังนี้

1. อัตราส่วนกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นต่อกำไรสุทธิเป็นตัววัดระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น สำหรับกลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบงบเดียว มีค่าต่ำสุดที่ 0.00 ค่าสูงสุดอยู่ที่ 28.23 ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 0.31 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 1.77 และสำหรับกลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบสองงบ มีค่าต่ำสุดที่ 0.00 ค่าสูงสุดอยู่ที่ 15.54 ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 0.37 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 1.42

2. อัตราส่วนผลตอบแทนจากสินทรัพย์รวมเป็นตัววัดค่าความสามารถในการทำกำไร สำหรับกลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบงบเดียว มีค่าต่ำสุดที่ -79.24 ค่าสูงสุดอยู่ที่ 93.02 ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 7.30 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 12.85 และสำหรับกลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบสองงบ มีค่าต่ำสุดที่ -45.63 ค่าสูงสุดอยู่ที่ 62.42 ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 10.07 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 11.81

3. ยอดสินทรัพย์รวมเป็นตัววัดค่าของขนาดกิจการ สำหรับกลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบงบเดียว มีค่าต่ำสุดที่ 86.66ล้านบาท ค่าสูงสุดอยู่ที่ 2,418,838.25 ล้านบาท ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 46,240.92ล้านบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 246,997.66ล้านบาท และสำหรับกลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบสองงบ มีค่าต่ำสุดที่ 312.95ล้านบาท ค่าสูงสุดอยู่ที่ 1,631,319.94ล้านบาท ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 55,456.73ล้านบาท ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 173,308.28ล้านบาท

4. สัดส่วนของผู้ถือหุ้น 10 รายแรกเป็นตัววัดการกระจุกตัวของผู้ถือหุ้น สำหรับกลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบงบเดียว มีค่าต่ำสุดที่ 13.90 ค่าสูงสุดอยู่ที่ 99.99 ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 70.74 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 16.40 และสำหรับกลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบสองงบ มีค่าต่ำสุดที่ 33.65 ค่าสูงสุดอยู่ที่ 99.97 ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 71.25 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 14.98

5. อายุการดำเนินงานเป็นตัววัดถึงระยะเวลาในการที่บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย สำหรับกลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบงบเดียว มีค่าต่ำสุดที่ 0.01 ค่าสูงสุดอยู่ที่ 37.08 ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 15.77 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 8.55 และสำหรับกลุ่มตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบสองงบ มีค่าต่ำสุดที่ 0.02 ค่าสูงสุดอยู่ที่ 37.08 ค่าเฉลี่ยอยู่ที่ 18.14 ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐานอยู่ที่ 8.33

ตารางที่ 4-3 ค่าสถิติพื้นฐานของตัวแปรต้น (ประเภทผู้สอบบัญชี) ที่มีต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

ประเภทผู้สอบบัญชี	จำนวน (ปีบริษัท)	ร้อยละ	รูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ				รวม
			จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	
0=บริษัทสอบบัญชีที่ไม่อยู่ในกลุ่ม Big 4	361	43.18	324	89.75	37	10.25	100
0=บริษัทสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4	475	56.82	326	68.63	149	31.37	100
รวม	836	100	650		186		100

จากตารางที่ 4-3 แสดงให้เห็นว่าบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ใช้บริการสอบบัญชีของบริษัทสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 มากกว่าบริษัททั่วไป โดยมีจำนวน 475 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 56.82 ส่วนการใช้บริการของบริษัทสอบบัญชีที่ไม่ได้อยู่ในกลุ่ม Big 4 มีจำนวน 361 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 43.18 และบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ใช้บริการสอบบัญชีของบริษัทสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 มีการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียวจำนวน 326 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 68.63 และมีการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ มีจำนวน 149 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 31.37 ส่วนบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ที่ใช้บริการสอบบัญชีของบริษัทสอบบัญชีที่ไม่อยู่ในกลุ่ม Big 4 มีการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียวจำนวน 324 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 89.75 และมีการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ มีจำนวน 37 ปีบริษัท คิดเป็นร้อยละ 10.25

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้วิธีวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติก

จากวัตถุประสงค์การวิจัยที่ต้องการศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ผู้วิจัยได้ใช้การวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติกแบบ Binary Logistic เพื่อทดสอบสมมติฐาน

ตารางที่ 4-4 ผลการวิเคราะห์ความถดถอยโลจิสติกของปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกแสดงงบกำไร
ขาดทุนเบ็ดเสร็จ

$$\text{CIFORMAT}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{OCI}_{it} + \beta_2 \text{ROA}_{it} + \beta_3 \text{SIZE}_{it} + \beta_4 \text{CPA}_{it} + \beta_5 \text{OWNER}_{it} + \beta_6 \text{AGE}_{it} + \beta_7 \text{INDUS}(1)_{it} + \beta_8 \text{INDUS}(2)_{it} + \beta_9 \text{INDUS}(3)_{it} + \beta_{10} \text{INDUS}(4)_{it} + \beta_{11} \text{INDUS}(5)_{it} + \beta_{12} \text{INDUS}(6)_{it} + \beta_{13} \text{INDUS}(7)_{it} + \varepsilon_{it}$$

Variable Independent	β	Coefficient	Wald	p-value
Constant	β_0	11.331	54.759	0.000***
OCI	β_1	-0.023	0.171	0.679
ROA	β_2	-0.011	1.664	0.197
SIZE	β_3	-0.942	40.303	0.000***
CPA	β_4	-1.147	25.993	0.000***
OWNER	β_5	0.000	0.000	0.995
AGE	β_6	-0.029	6.312	0.012**
INDUS(1)	β_7	1.179	7.362	0.007***
INDUS(2)	β_8	0.139	0.094	0.759
INDUS(3)	β_9	2.683	27.816	0.000***
INDUS(4)	β_{10}	0.277	0.573	0.449
INDUS(5)	β_{11}	0.768	4.551	0.033**
INDUS(6)	β_{12}	0.395	0.811	0.368
INDUS(7)	β_{13}	-0.135	0.150	0.699
Nagelkerke R Square			26.70%	
Chi-square			13.963	
Percentage Predicted Correct			81.60%	
Cut-Off			0.50	
จำนวนตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบสองงบบ			186	
จำนวนตัวอย่างที่เลือกแสดงแบบงบเดียว			650	
รวม			836	

หมายเหตุ *** ณ ระดับนัยสำคัญ 0.01

** ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

* ณ ระดับนัยสำคัญ 0.10

โดยที่

- CIFORMAT_{it} = - การเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทโดยมีค่าเท่ากับ 1 เมื่อบริษัท *i* เลือกรูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัท *i* เลือกรูปแบบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ
- OCI_{it} = ระดับความเข้มข้นของรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t*
- ROA_{it} = ความสามารถในการทำกำไรของบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t*
- SIZE_{it} = ขนาดของบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t*
- CPA_{it} = ประเภทของผู้สอบบัญชี มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อผู้สอบบัญชีของบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t* อยู่ในกลุ่ม Big4 และเท่ากับ 0 เมื่อผู้สอบบัญชีของบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t* ไม่อยู่ในกลุ่ม Big4
- OWNER_{it} = การกระจุกตัวของผู้ถือหุ้นของบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t*
- AGE_{it} = อายุการดำเนินงาน นับตั้งแต่ปีที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจนถึง ปี 2554 และ ปี 2555 ของบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t*
- INDUS(1)_{it} = บริษัทอยู่ในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t* อยู่ในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(2)_{it} = บริษัทอยู่ในกลุ่มสินค้าอุปโภคและบริโภค มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t* อยู่ในกลุ่มสินค้าอุปโภคและบริโภค และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(3)_{it} = บริษัทอยู่ในกลุ่มธุรกิจการเงิน มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t* อยู่ในกลุ่มธุรกิจการเงิน และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(4)_{it} = บริษัทอยู่ในกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t* อยู่ในกลุ่มสินค้าอุตสาหกรรม และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(5)_{it} = บริษัทอยู่ในกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อบริษัท *i* ณ เวลาที่ *t* อยู่ในกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างและเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น

- INDUS(6)_{it} = บริษัทอยู่ในกลุ่มทรัพยากร มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อบริษัท i ณ เวลาที่ t อยู่ใน
กลุ่มทรัพยากร และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น
- INDUS(7)_{it} = บริษัทอยู่ในกลุ่มบริการ มีค่าเท่ากับ 1 เมื่อบริษัท i ณ เวลาที่ t อยู่ในกลุ่ม
บริการ และเท่ากับ 0 เมื่อบริษัทอยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมอื่น

จากการวิเคราะห์ถดถอยโลจิสติกตามตารางที่ 4-4 บริษัทที่เลือกแสดงงบกำไรขาดทุน
เบ็ดเสร็จเป็นแบบงบเดียว มีจำนวน 650 ปีบริษัท และเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเป็นแบบ
สองงบ มีจำนวน 186 ปีบริษัท

จากการทดสอบความเหมาะสมของแบบจำลอง พบว่ามีความสามารถในการอธิบาย
ความผันแปร 26.70 % เมื่อทำการเปรียบเทียบค่าพยากรณ์พบว่ามีความถูกต้องในการพยากรณ์
81.60 % และจากค่าสถิติทดสอบ Chi-square มีค่า 13.963 และค่า Significance เท่ากับ .083 ซึ่ง
มากกว่า 0.05 จึงสรุปได้ว่า ตัวแบบมีความเหมาะสมในการทดสอบ

ผลการทดสอบสมมติฐานงานวิจัย จากตารางที่ 4-4 สามารถสรุปผลตามสมมติฐาน
งานวิจัยได้ดังนี้

1. สมมติฐานงานวิจัยที่ 1 ระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นมีอิทธิพลต่อ
การเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จากตารางที่ 4-4 ผลการทดสอบ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05
พบว่า มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ -0.023 และค่า p-value เท่ากับ 0.679 ซึ่งมากกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05
จึงไม่ยอมรับสมมติฐานการวิจัย แสดงให้เห็นว่าระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นไม่
มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

2. สมมติฐานงานวิจัยที่ 2 ความสามารถในการทำกำไรไม่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบ
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จากตารางที่ 4-4 ผลการทดสอบ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 พบว่า มีค่า
สัมประสิทธิ์เท่ากับ -0.011 และค่า p-value เท่ากับ 0.197 ซึ่งมากกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 จึงไม่
ยอมรับสมมติฐานการวิจัย แสดงให้เห็นว่าความสามารถในการทำกำไรไม่มีอิทธิพลต่อการเลือก
แสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

3. สมมติฐานงานวิจัยที่ 3 ขนาดของกิจการมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุน
เบ็ดเสร็จจากตารางที่ 4-4 ผลการทดสอบ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 พบว่า มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ
-0.942 และค่า p-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัย
แสดงให้เห็นว่าขนาดของกิจการมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยมี

ความสัมพันธ์เชิงลบ ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05 สามารถวิเคราะห์ได้ว่ากิจการที่มีขนาดใหญ่มีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ

4. สมมติฐานงานวิจัยที่ 4 ประเภทผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จากตารางที่ 4-4 ผลการทดสอบ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 พบว่า มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ -1.147 และค่า p-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัย แสดงให้เห็นว่าประเภทผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยมีความสัมพันธ์เชิงลบ ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05 สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่ใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 มีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ

5. สมมติฐานงานวิจัยที่ 5 การกระจุกตัวของผู้ถือหุ้นมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จากตารางที่ 4-4 ผลการทดสอบ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 พบว่า มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ 0.000 และค่า p-value เท่ากับ 0.995 ซึ่งมากกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 จึงไม่ยอมรับสมมติฐานการวิจัย แสดงให้เห็นว่าการกระจุกตัวของผู้ถือหุ้น ไม่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

6. สมมติฐานงานวิจัยที่ 6 อายุการดำเนินงานมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จากตารางที่ 4-4 ผลการทดสอบ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 พบว่า มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ -0.029 และค่า p-value เท่ากับ 0.012 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัย แสดงให้เห็นว่าอายุการดำเนินงานมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยมีความสัมพันธ์เชิงลบ ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05 สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่มีอายุการดำเนินงานที่ยาวนานกว่ามีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ

7. สมมติฐานงานวิจัยที่ 7 ประเภทอุตสาหกรรมมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ จากตารางที่ 4-4 ผลการทดสอบ ณ ระดับนัยสำคัญที่ 0.05 พบว่า มีกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ 1.179 และค่า p-value เท่ากับ 0.007 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัย แสดงให้เห็นว่ากลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหารมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05 สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่อยู่ในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหารมีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว กลุ่มธุรกิจการเงิน มีค่าสัมประสิทธิ์เท่ากับ 2.683 และค่า p-value เท่ากับ 0.000 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัย แสดงให้เห็นว่ากลุ่มธุรกิจการเงินมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05 สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่อยู่ในกลุ่มธุรกิจการเงินมีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว และกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และการก่อสร้าง มีค่า

สัมประสิทธิ์เท่ากับ 0.768 และค่า p-value เท่ากับ 0.033 ซึ่งน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 จึงยอมรับสมมติฐานการวิจัย แสดงให้เห็นว่ากลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จโดยมีความสัมพันธ์เชิงบวก ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05 สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่อยู่ในกลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างมีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว

ตารางที่ 4-5 สรุปผลการทดสอบสมมติฐาน

สมมติฐาน	ผลการทดสอบ สมมติฐาน ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05
H ₁ ระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	ไม่ยอมรับ
H ₂ ความสามารถในการทำกำไรมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	ไม่ยอมรับ
H ₃ ขนาดของกิจการมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	ยอมรับ
H ₄ ประเภทผู้สอบบัญชีมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	ยอมรับ
H ₅ การกระจุกตัวของผู้อถือหุ้นมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	ไม่ยอมรับ
H ₆ อายุการดำเนินงานมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	ยอมรับ
H ₇ ประเภทอุตสาหกรรมมีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ	
เกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร	ยอมรับ
สินค้าอุปโภคและบริโภค	ไม่ยอมรับ
ธุรกิจการเงิน	ยอมรับ
สินค้าอุตสาหกรรม	ไม่ยอมรับ
อสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง	ยอมรับ
ทรัพยากร	ไม่ยอมรับ
บริการ	ไม่ยอมรับ

บทที่ 5

สรุปผล อภิปราย และข้อเสนอแนะ

สรุปผลการวิจัย

การศึกษานี้เป็นการศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ กลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาคือบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในช่วงปี พ.ศ. 2554-2555 จำนวน 836 บริษัท ในการศึกษาได้นำข้อมูลมาจากเว็บไซต์ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบด้วยงบการเงินประจำปี แบบแสดงรายการข้อมูลประจำปี (แบบ 56-1) และจากฐานข้อมูล SET SMART

วิธีการศึกษาได้นำข้อมูลมาวิเคราะห์เบื้องต้น โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา และทดสอบสมมติฐานงานวิจัยด้วยการวิเคราะห์ความถดถอยแบบโลจิสติก ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05 โดยปัจจัยที่นำมาศึกษา ได้แก่ ระดับความเข้มข้นของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ความสามารถในการทำกำไร ขนาดของกิจการ ประเภทผู้สอบบัญชี การกระจุกตัวของผู้ถือหุ้น อายุการดำเนินงาน และประเภทอุตสาหกรรม

จากการทดสอบปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ ระดับความเชื่อมั่น 95 % พบว่า ขนาดของกิจการ ประเภทผู้สอบบัญชี อายุการดำเนินงาน เป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลกับการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยมีความสัมพันธ์เชิงลบ สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่มีขนาดใหญ่มีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ บริษัทที่ใช้บริการของสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 มีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ บริษัทที่มีอายุการดำเนินงานที่ยาวนานมีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ ส่วนปัจจัยด้านประเภทอุตสาหกรรม พบว่า กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร กลุ่มธุรกิจการเงิน กลุ่มอสังหาริมทรัพย์ และก่อสร้าง มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่อยู่ในกลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร กลุ่มธุรกิจการเงิน กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้างมีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว ส่วนปัจจัยด้านระดับความเข้มข้นของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ความสามารถในการทำกำไร การกระจุกตัวของถือหุ้น พบว่า ไม่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

อภิปรายผลการวิจัย

จากผลการวิจัยที่ได้ในครั้งนี สามารถสรุปได้ว่า ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบด้วย ปัจจัยด้านขนาดกิจการ ประเภทผู้สอบบัญชี อายุการดำเนินงาน และประเภทอุตสาหกรรมเป็นปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

จากผลการวิจัยที่ได้ในครั้งนีสามารถสรุปได้ว่า บริษัทที่มีขนาดใหญ่ มีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ แสดงให้เห็นว่าบริษัทที่มีขนาดใหญ่มีความซับซ้อนของรายการบัญชีมาก จึงเลือกแยกแสดงรายการเพื่อให้เห็นความชัดเจนของรายการที่เป็นผลจากการดำเนินงาน ในขณะที่เดียวกันบริษัทที่มีขนาดเล็กมีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว อันเนื่องมาจากความซับซ้อนของรายการบัญชีมีน้อย การแสดงรายการแยกอาจไม่มีประโยชน์ส่วนเพิ่ม รวมถึงในบางครั้งอาจเป็นการเสียต้นทุนโดยไม่คุ้มกับประโยชน์ที่ได้รับ ส่วนปัจจัยด้านประเภทผู้สอบบัญชี พบว่าบริษัทที่ใช้บริการสอบบัญชีจากสำนักงานสอบบัญชีที่อยู่ในกลุ่ม Big 4 มีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ ประภากร ใจชอบงาม (2553) พบว่า ปัจจัยด้านขนาดของกิจการและประเภทผู้สอบบัญชี มีอิทธิพลต่อการเลือกรูปแบบการนำเสนอรายได้อื่น ๆ ในงบกำไรขาดทุน

จากผลการวิจัยที่พบว่า อายุการดำเนินงาน มีความสัมพันธ์เชิงลบกับการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่มีอายุการดำเนินงานที่ยาวนาน มีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบสองงบ เนื่องจากโดยส่วนใหญ่บริษัทที่มีอายุการดำเนินงานที่ยาวนานมักจะเป็นบริษัทที่ได้รับความเชื่อมั่นจากลูกค้าอย่างสม่ำเสมอ รวมถึงต้องได้รับความเชื่อมั่นจากนักลงทุนเรื่องความสามารถในการบริหารงาน จึงต้องมีการเลือกวิธีการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลที่สะท้อนให้เห็นถึงความสามารถที่เกิดจากการดำเนินงานหลักของกิจการ ได้ชัดเจน สอดคล้องกับงานวิจัยของสุณิสา กลิ่นชื่น (2552) ที่ศึกษาปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงรายการเงินปันผลรับในงบกระแสเงินสด พบว่าอายุการดำเนินงานมีความสัมพันธ์เชิงบวกต่อการเลือกแสดงรายการเงินปันผลรับในงบกระแสเงินสด สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่มีอายุการดำเนินงานที่ยาวนานมีแนวโน้มที่จะแสดงรายการเงินปันผลรับในกิจกรรมลงทุนมากกว่ากิจกรรมดำเนินงาน เพราะต้องการแสดงกระแสเงินสดรับเพื่อให้เห็นแหล่งที่มาของเงินปันผลรับได้อย่างชัดเจนเนื่องจากเงินปันผลรับเป็นผลตอบแทนจากการลงทุน

จากผลการวิจัยที่พบว่า กลุ่มอุตสาหกรรมมีผลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยพบว่า กลุ่มเกษตรและอุตสาหกรรมอาหาร กลุ่มธุรกิจการเงิน กลุ่มอสังหาริมทรัพย์และก่อสร้าง มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ สามารถวิเคราะห์ได้ว่าบริษัทที่

อยู่ในกลุ่มอุตสาหกรรมดังกล่าวมีแนวโน้มเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียว แสดงให้เห็นว่าการดำเนินงานของกิจการภายใต้อุตสาหกรรมที่แตกต่างกันย่อมมีลักษณะการดำเนินงานและกิจกรรมทางธุรกิจที่แตกต่างกัน รวมถึงรายการทางบัญชีและรูปแบบในการนำเสนองบการเงินย่อมมีความแตกต่างกัน จึงทำให้การเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแตกต่างกัน

จากผลการวิจัยที่พบว่าปัจจัยด้านระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและการกระทำของผู้ถือหุ้นไม่มีความสัมพันธ์กับการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เมื่อพิจารณาค่าสถิติเชิงพรรณนาพบว่าระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและการกระทำของผู้ถือหุ้นของบริษัทที่เลือกแสดงแบบงบเดียวและแบบสองงบ มีสัดส่วนที่ใกล้เคียงกัน คือระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของกลุ่มที่เลือกแสดงแบบงบเดียวอยู่ที่ 0.31 และระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของกลุ่มที่เลือกแสดงแบบสองงบอยู่ที่ 0.37 ส่วนการกระทำของผู้ถือหุ้นของกลุ่มที่เลือกแสดงแบบงบเดียวอยู่ที่ 70.74 และการกระทำของผู้ถือหุ้นของกลุ่มที่เลือกแสดงแบบสองงบอยู่ที่ 71.25 จึงทำให้ไม่พบความสัมพันธ์ของระดับความเข้มข้นของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและการกระทำของผู้ถือหุ้นกับการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

จากผลการวิจัยที่พบว่าความสามารถในการทำกำไรไม่มีความสัมพันธ์กับการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ อาจเนื่องจากการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบงบเดียวหรือสองงบไม่ทำให้การประเมินความสามารถในการทำกำไรแตกต่างกัน เพราะผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินผลการดำเนินงานจากกำไรสุทธิที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนไม่ว่ากิจการจะเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในรูปแบบใด

ผลการวิจัยครั้งนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ทำให้ทราบถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ส่งผลให้สามารถวิเคราะห์รายงานทางการเงินได้อย่างมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น และตระหนักก่อนนำข้อมูลไปใช้ เพราะมาตรฐานการบัญชีได้เปิดแนวทางเลือกปฏิบัติสำหรับการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ อาจเป็นช่องว่างให้ผู้บริหารเลือกรูปแบบที่อาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินประเมินและวิเคราะห์ผลการดำเนินงานผิดพลาด ดังนั้นผู้ใช้งบการเงินควรระมัดระวังในการนำข้อมูลตัวเลขในงบการเงินไปใช้

ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

1. ผู้วิจัยอาจศึกษาถึงแนวปฏิบัติทางการบัญชีในเรื่องรูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จว่าได้มีการปฏิบัติอย่างต่อเนื่องหรือไม่ และหากมีการเปลี่ยนแปลงรูปแบบการนำเสนอ ควรศึกษาถึงมูลเหตุจูงใจในการเปลี่ยนแปลงแนวปฏิบัติทางการบัญชี

2. ผู้วิจัยอาจศึกษาถึงผลกระทบของการเลือกรูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุน
เบ็ดเสร็จที่มีต่อผู้ใช้งบการเงินกลุ่มต่าง ๆ

บรรณานุกรม

- กนกพร ลิตยารักษ์. (2554). ผลกระทบของรูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุนที่มีผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน กรณีศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะการจัดการและการท่องเที่ยว, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- กรัณชรัตน์ บุญญวัฒน์ และศักดา มาฉวพัฒน์. (2554). โครงสร้างการถือหุ้นและคุณภาพของรายงานทางการเงิน. *Executive Journal*, 152-158.
- กัลยา วานิชย์บัญชา. (2554). การวิเคราะห์สถิติขั้นสูงด้วย SPSS for Windows (พิมพ์ครั้งที่ 9). กรุงเทพฯ: ธรรมสาร.
- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2548). การวิเคราะห์งบการเงิน. กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.
- นุชนารถ ละเอียดชนะกิจ. (2547). ความสามารถในการอธิบายผลตอบแทนจากการลงทุนระหว่างกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จและกำไรขาดทุนจากการดำเนินงาน กรณีศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะการจัดการและการท่องเที่ยว, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- ประภากร ใจชอบงาม. (2553). รูปแบบการนำเสนองบกำไรขาดทุน ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2550) เรื่องการนำเสนองบกำไรขาดทุน กรณีศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะการจัดการและการท่องเที่ยว, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- ประภาศรี เจริญวัฒนะ. (2549). ปัจจัยที่สัมพันธ์กับการจำแนกดอกเบี้ยจ่ายไว้ในหมวดกระแสเงินสดจากการจัดหาเงิน หลักฐานเชิงประจักษ์จากตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะการจัดการและการท่องเที่ยว, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- เรณู วิชาศรี. (2552). สำรวจการเปลี่ยนรูปแบบรายงานงบกระแสเงินสด ตามแนวทางมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 25 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบกระแสเงินสด กรณีศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะการจัดการและการท่องเที่ยว, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- ลิษา สวาทยานนท์. (2551). Positive Accounting Theory. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 4(11), 85-95.

- ศิริลักษณ์ สุทษชัย. (2551). แรงจูงใจของผู้บริหารในการเลือกนโยบายการบัญชี. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 4(9), 68-80.
- ศิลป์พร ศรีจันเพชร. (2552). กลไกบรรษัทภิบาลเพิ่มมูลค่ากิจการจริงหรือไม่. *วารสารบริหารธุรกิจ*, 32 (121).
- ศิลป์พร ศรีจันเพชร. (2550). ความรับผิดชอบของคณะกรรมการบริษัท โครงสร้างของผู้ถือหุ้น กับมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐศาสตร์ (EVA). กรุงเทพฯ: คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2552). *มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการนำเสนองบการเงิน*. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์.
- สิริยา สุขขา. (2547). นโยบายการตีราคาสินค้าคงเหลือ ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะมนุษยศาสตร์ และสังคมศาสตร์, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- สุณิสา กลิ่นชื่น. (2552). ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเลือกแสดงรายการ ในงบกระแสเงินสด. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะการจัดการและการท่องเที่ยว, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- อลิศรา ผลววรรณ. (2547). ความสัมพันธ์ระหว่างคุณลักษณะของบริษัทกับระดับการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- อารยา อินทิวร. (2555). ผลกระทบของการแสดงรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่มีผลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน กรณีศึกษาบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. งานนิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต, สาขาการบัญชี, คณะการจัดการและการท่องเที่ยว, มหาวิทยาลัยบูรพา.
- อรพรรณ ยละระบิล. (2549). วิธีการนำเสนอข้อมูลในงบการเงินและผลกระทบต่อตัดสินใจและดุลยพินิจของผู้ใช้งบการเงิน. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 2(1), 22-33.
- Hirst, D. E. & Hopkins, P. E. (1998). Comprehensive Income Reporting and Analysis' Valuation Judgment. *Journal of Accounting Research*, 36, 47-55.
- Watts, R. L. & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive Accounting Theory*. Englewood Cliffs: Prentice Hall.